

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PODNIKOHOSPODÁŘSKÁ

Analýza přímých odbytových nákladů společnosti Austin Detonator, s. r. o.

Analysis of the Direct Cost of Sales of the Company Austin Detonator Ltd.

Student: Kristýna Dupkalová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jaroslava Pešlová
Ing. Jarmila Mruzková

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra podnikohospodářská

Zadání bakalářské práce

Student: **Kristýna Dupkalová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6208R020 Ekonomika podniku
Specializace: 01 Ekonomika podniku
Téma: **Analýza přímých odbytových nákladů společnosti Austin
Detonator, s. r. o.
Analysis of the Direct Cost of Sales of the Company Austin
Detonator Ltd.**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Teoretické principy pojetí nákladů a jejich členění
 3. Analýza odbytových nákladů ve společnosti
 4. Vymezení přímých odbytových nákladů a hodnocení jejich významnosti a vývoje
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada Publishing, 2009. 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
SYNEK, Miloslav, Eva KISLINGEROVÁ a kol. *Podniková ekonomika*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 528 s. ISBN 978-80-7400-336-3.
SYNEK, Miloslav a kol. *Manažerská ekonomika*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2007. 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

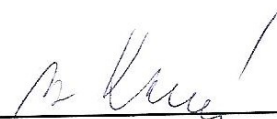
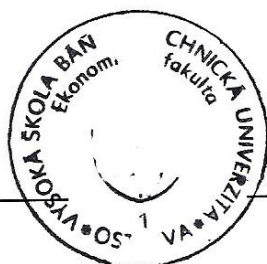
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jaroslava Pešlová**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013



Ing. Josef Kašík, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

„Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně.“

Ve Valašském Meziříčí dne 10. 5. 2013

Kristýna Dupkalová
.....
Kristýna Dupkalová

OBSAH

1 ÚVOD	5
2 TEORETICKÉ PRINCIPY POJETÍ NÁKLADŮ A JEJICH ČLENĚNÍ.....	6
2.1 Charakteristika nákladů	6
2.1.1 Finanční pojetí nákladů	7
2.1.2 Hodnotové pojetí nákladů	7
2.1.3 Ekonomické pojetí nákladů	8
2.2 Význam a struktura členění nákladů	8
2.2.1 Druhové členění nákladů	9
2.2.2 Účelové členění nákladů	10
2.2.3 Členění nákladů dle místa vzniku a odpovědnosti za jejich vznik	10
2.2.4 Kalkulační členění nákladů	12
2.2.5 Členění nákladů podle závislosti na změnách v objemu prováděných výkonů ..	12
2.2.6 Členění nákladů z hlediska rozhodovacích procesů	13
2.3 Odbytová činnost.....	15
2.3.1 Odbytové náklady	16
2.3.2 Doprava	17
2.3.3 Dodací podmínky INCOTERMS	17
2.4 Teoretické principy analýzy ABC	19
3 ANALÝZA ODBYTOVÝCH NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI.....	21
3.1 Charakteristika společnosti.....	21
3.1.1 Produkty společnosti	22
3.1.2 Historie společnosti.....	24
3.1.3 Strategie 2010 – 2015	25
3.1.4 Integrovaný systém řízení	26
3.1.5 Ekonomické ukazatele společnosti	26

3.2 Klasifikace odbytových nákladů ve společnosti.....	28
3.2.1 Evidence.....	28
3.2.2 ABC analýza odbytových nákladů.....	29
4 VYMEZENÍ PŘÍMÝCH ODBYTOVÝCH NÁKLADŮ A HODNOCENÍ JEJICH VÝZNAMNOSTI A VÝVOJE	31
4.1 Přímé a nepřímé odbytové náklady	31
4.2 Výběr zákazníků.....	34
4.3 Analýza přímých odbytových nákladů u vybraných zákazníků.....	35
4.3.1 Zákazník Saudi Chemical Co.....	35
4.3.2 Zákazník Blast-Tech Australia.....	36
4.3.3 Zákazník Austin Powder Company	38
4.3.4 Zákazník Downer EDI Mining	39
4.3.5 Zákazník Austin Norge AS	40
4.3.6 Zákazník Norab A. B.	41
4.3.7 Zákazník Austin Star Detonator Company	42
4.3.8 Zákazník Jastrzebska Spolka Weglowa	43
4.3.9 Zákazník Orica Sweden AB.....	44
4.3.10 Zákazník Kayaku Japan Co.	45
4.3.11 Zákazník Société Suisse des Explosifs.....	46
4.4 Shrnutí a doporučení.....	48
5 ZÁVĚR	49
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	50
SEZNAM ZKRATEK.....	52
PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE	
SEZNAM PŘÍLOH	
PŘÍLOHY	

1 ÚVOD

V současné době je výše nákladů a výnosů předmětem zájmu každého podniku. Mezi důležité činnosti jednotlivých podniků patří kontrola nákladů a jejich řízení. Pravidelným sledováním a analýzou nákladů je možno najít správný směr k odstranění nevhodného vynakládání peněžních prostředků. Každý podnikatelský subjekt by měl přehledně evidovat náklady a zjistit, zda hospodárně a efektivně vynaložil ekonomické zdroje či nikoliv. Podniky neustále čelí konkurenci a jsou nuceny snižovat své náklady. Aby byl podnik úspěšný, je zapotřebí provádět analýzy vývoje a identifikovat příčiny vzniku nákladů. Výsledky analýz je možno použít pro rozhodování managementu týkající se otázek plnění operativních i strategických cílů společnosti.

Cílem bakalářské práce je provést analýzu významnosti a vývoje přímých odbytových nákladů v podmínkách společnosti Austin Detonator, s. r. o.

Bakalářská práce je rozdělena do dvou základních částí. Teoretická část (kapitola 2) je zaměřena na charakteristiku teoretických principů pojetí nákladů z různých hledisek a jejich klasifikaci. Dále je v kapitole uvedeno vymezení odbytové činnosti a odbytových nákladů. Pro potřeby analýzy významnosti odbytových nákladů je popsána metoda ABC.

V praktické části (kapitola 3, 4) je uvedena charakteristika společnosti Austin Detonator, s. r. o., která se řadí k nejvýznamnějším podnikům v oblasti výroby rozbušek. V další části kapitoly je popsána evidence odbytových nákladů a provedena analýza struktury odbytových nákladů pomocí metody ABC. Kapitola 4 obsahuje vymezení přímých odbytových nákladů, výběr stěžejních zákazníků a provedení analýzy vývoje přímých odbytových nákladů za období r. 2008 - 2012 u vybraných zákazníků společnosti Austin Detonator, s. r. o.

2 TEORETICKÉ PRINCIPY POJETÍ NÁKLADŮ A JEJICH ČLENĚNÍ

2.1 Charakteristika nákladů

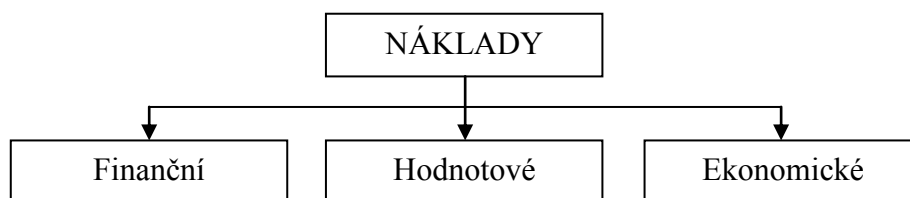
Z ekonomického hlediska jsou náklady definovány jako peněžně oceněná spotřeba výrobních faktorů včetně veřejných výdajů, které jsou vyvolány tvorbou podnikových výnosů. Účetní přístup nákladů tuto obecnou definici téměř odráží. Z tohoto hlediska je to spotřeba hodnot v daném období zachycená ve finančním účetnictví. Náklady je potřeba odlišit od peněžních výdajů, které znázorňují úbytek peněžních fondů podniku bez ohledu na účel jejich použití [8].

Z hlediska finančního účetnictví jsou náklady vymezeny jako úbytek ekonomického prospěchu, který se projevuje poklesem aktiv nebo přírůstkem dluhů a který v hodnoceném období vede ke snížení vlastního kapitálu. Zjednodušeně vyjádřeno představují náklady ekonomický zdroj „obětovaný“ na dosažení výnosu z prodeje.

V manažerském účetnictví se vychází z charakteristiky nákladů jako hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností.

Rozdílnost mezi finančním a manažerským pojetím je například ovlivněna způsobem vyjádření a ocenění nákladů. V této souvislosti je obecné východisko trojí pojetí nákladů zobrazovaných v účetnictví, tj. finanční (tzv. pagatorní), hodnotové a ekonomické. Toto pojetí je zobrazeno na Obr. 2.1 [3].

Obr. 2.1 Pojetí nákladů



Zdroj: KRÁL, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press, 2006.

2.1.1 Finanční pojetí nákladů

Toto pojetí se nejčastěji uplatňuje ve finančním účetnictví a je založeno na aplikaci peněžní formy koloběhu prostředků. Zde se vychází z předpokladu, že originálním projevem nákladů je tržně ověřené vynaložení peněz a konečným smyslem odpovídající tržně ověřená peněžní náhrada. Náklady jsou tak posuzovány jako peníze „investované“ do výkonů, které zajišťují náhradu peněz v jejich původní výši. A to je podstatou koncepce zachování finančního kapitálu v jeho původní nominální výši.

Tento přístup vykazuje některé znaky, které by při jeho hlavním využití v manažerském účetnictví značně zúžily předmět jeho zájmu. Mezi základní znaky patří volný vztah mezi náklady a předmětem činnosti a oceňování ekonomických zdrojů na úrovni skutečných cen platných v době pořízení (tzv. historické pořizovací ceny).

Tato omezení stále více vnímají i uživatelé finančního účetnictví, kteří vytváří tlak na diferencované zobrazení nákladového procesu. Inspirací v tomto hledisku mohou být přístupy hodnotové a ekonomické, které mají blíž k rozhodovacím úkolům managementu [3].

2.1.2 Hodnotové pojetí nákladů

Hodnotové pojetí nákladů se rozvinulo v souvislosti s nutností poskytování informací pro běžné řízení a kontrolu reálného průběhu aktuálně uskutečňovaných procesů. Smyslem je tedy informační zobrazení koloběhu ekonomických zdrojů za podmínek, které platily nikoliv v čase jejich pořízení, resp. přeměny, ale platí v současnosti.

Oborem zobrazení jsou i faktory, které sice nemají odpovídající ekvivalent výdeje peněz, ale svými důsledky ovlivňují ekonomickou racionalitu dané aktivity. Nevstupují zde tedy jako náklady jenom peněžně zajištěné ekonomické zdroje. Mohou to být např. kalkulační odpisy, kalkulační úroky nebo kalkulační nájemné.

Majetkové složky se neoceňují na bázi skutečných historických nákladů jejich pořízení, ale na úrovni cen, které odpovídají jejich současné věcné reprodukci. Finanční a hodnotové pojetí tak prezentují dva základní principy k obecné interpretaci nákladů, které jsou výrazem duálního pojetí finančního a manažerského účetnictví [3].

2.1.3 Ekonomické pojetí nákladů

Zde se vychází z požadavku zajistit odpovídající informace nejen pro řízení skutečně probíhajících procesů, ale také pro potřeby rozhodování za účelem výběru optimálních budoucích alternativ.

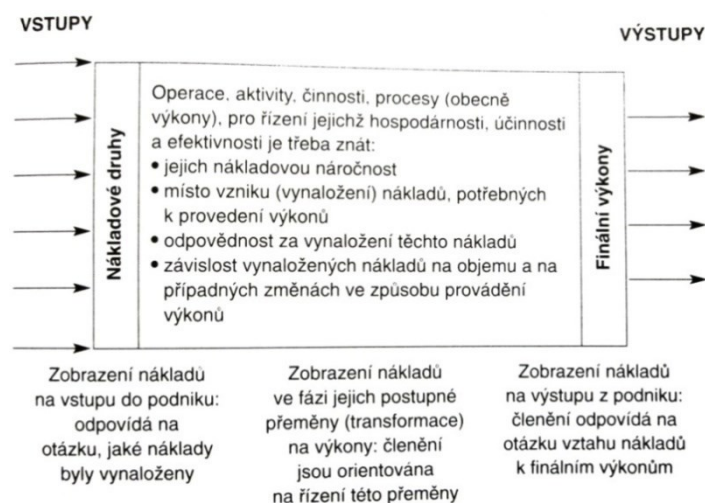
Tyto podmínky jsou splněny pomocí tzv. oportunitních nákladů, které se určují jako maximální ušlý výsledek, který byl obětován v důsledku využití ekonomického zdroje ve zvolené variantě. Nepředstavují tak skutečně spotřebované nebo využité ekonomické zdroje, ale dodatečně vložené měřítko vhodnosti uskutečněné volby [3].

2.2 Význam a struktura členění nákladů

Předpokladem k jakékoli nákladové optimalizaci nebo snižování nákladů je znalost nákladů a pochopení podstaty jednotlivých nákladových položek, které v podniku vznikají. Pro jakoukoliv analýzu je potřebné umět rozčlenit náklady do určitých homogenních skupin tak, abychom mohli zkoumat jejich chování v různých situacích [6]. To lze provést podle řady hledisek. V podniku jsou náklady tříděny podle druhů, účelu, závislosti nákladů na změnách objemu výroby, původu spotřebovaných vstupů, činností, aj. [7].

Na obrázku 2.2 je znázorněn průběh nákladů podnikatelským procesem, kde jsou vstupy transformovány na výstupy, přičemž jsou zobrazeny jednotlivá hlediska členění nákladů při posuzování jejich vynakládání [3].

Obr. 2.2 Průběh nákladů podnikatelským procesem



Zdroj: KRÁL, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press, 2006.

2.2.1 Druhové členění nákladů

Nejběžnějším přístupem ke klasifikaci nákladů v běžném finančním účetnictví je druhové členění nákladů. Zde jsou rozděleny náklady podle druhu spotřebovaného externího vstupu do podnikového transformačního procesu [6].

Mezi základní nákladové druhy patří [10]:

- spotřeba materiálu a energie,
- služby nakoupené od externích dodavatelů,
- mzdové a ostatní osobní náklady,
- odpisy dlouhodobého majetku,
- finanční náklady,
- daně a poplatky a ostatní provozní náklady,
- tvorba rezerv a opravných položek k provozním a finančním nákladům,
- mimořádné náklady.

Druhové členění nákladů slouží v první řadě k zachycování nákladů podniku jako celku, nebo jeho částí. Používá se k prověřování vazeb mezi jednotlivými částmi jeho prováděcího plánu a potom při zpracování různých bilancí na podnikové úrovni. Na základě této nákladové struktury je zjišťován tradiční cestou ve výsledovce výsledek hospodaření podniku [10].

Náklady v členění podle jednotlivých druhů jsou zachyceny v účetním systému ekonomické jednotky. Naprosto jednoznačně potom vyplývá z účetní osnovy a postupů účtování charakteristika jednotlivých nákladových druhů. Základní účetní členění nákladů je na [1]:

- a) provozní** – pravidelně se opakující činností podniku,
- b) finanční** – náklady na finanční operace podniku,
- c) mimořádné** – nepravidelné a nárazové náklady.

Jednotlivé nákladové druhy jsou charakteristické třemi základními vlastnostmi [1]:

- prvotní náklady – zobrazují se hned při vstupu do podniku,
- externí náklady – vznikají spotřebou výrobků, prací či služeb jiných subjektů,
- jednoduché náklady – nelze je rozlišit na jednodušší složky.

2.2.2 Účelové členění nákladů

Podstatou stanovení racionálního nákladového úkolu, se kterým se poměruje reálné spotřebování nákladové složky, je účelové členění nákladů. Nejdůležitější skupinou rozhodovacích úloh jsou úlohy založené na kontrole hospodárnosti vynaložených nákladů. Cílem je zjistit, jestli v podniku dochází k úsporám či překračování nákladů [3].

Z hlediska řízení hospodárnosti se potom tyto náklady dělí dle jejich základního vztahu k činnosti, aktivitě nebo operaci do dvou základních skupin [3]:

- a) **náklady technologické** – bezprostředně vyvolané technologií dané činnosti,
- b) **náklady na obsluhu a řízení** – náklady vynaložené za účelem vytvoření, zajištění a udržení racionálního průběhu dané činnosti.

Při třídění nákladů podle kontroly a řízení hospodárnosti nákladů jsou rozlišovány [1]:

a) **jednicové náklady**

- vykazují se za jednotlivé objekty nákladů v příslušných věcně odlišných položkách, svou povahou patří k technologickým nákladům a převážně mají variabilní charakter,

b) **režijní náklady**

- mají ekonomický základ v technologických nákladech, které nelze vymezit jako jednicové a veškerých nákladech na obsluhu, zajištění a řízení,
- členění se podle činnosti, kterou zajišťují na režii výrobní, zásobovací, správní a odbytovou.

2.2.3 Členění nákladů dle místa vzniku a odpovědnosti za jejich vznik

Řízení hospodárnosti a efektivnosti není prováděno pouze ve vztahu spojení nákladů s činností, která vyvolala jejich vznik. Dále je nutno respektovat i místo vzniku nákladů, tedy konkrétní vnitropodnikový útvar, ve kterém probíhá dílčí činnost, a který je odpovědný za racionální vynaložení či zhodnocení nákladů na tuto činnost.

Členění vnitropodnikových útvarů se zakládá na jejich rozčlenění podle typu činnosti, na které dále navazuje jejich členění podle ekonomické odpovědnosti. Tyto základní vnitropodnikové útvary se nazývají střediska [1].

Dle typu činnosti jsou rozlišována střediska:

- **útvár hlavní činnosti** – své výkony po dokončení prodávají na trhu, hlavním cílem je přispění k tvorbě zisku,
- **obslužný a servisní útvár** – jejich výkony jsou předávány ostatním útvarům, hlavní výkony těmito útvarů neprocházejí, činnosti těchto útvarů se v podniku zprostředkovávají vlastní činností nebo externě. Cílem je snížení nákladů oproti externímu zajištění těchto služeb,
- **útvár správy a řízení** – nelze definovat a měřit jejich výkony, náklady těchto útvarů jsou společné pro organizační jednotku jako celek, střediska patří mezi nevýrobní útvary k tvorbě kalkulací,
- **speciální útvár (nevýrobní)** – předmětem činnosti útvaru je zajišťování sociálního programu a sociálních služeb pro zaměstnance, náklady těchto středisek mohou být součástí tzv. komplexního propočtu optimalizace nákladů na zaměstnance.

Ve výrobních podnicích je využíváno následující členění středisek dle činností:

- hlavní výroba,
- pomocná výroba,
- obslužná střediska,
- zásobování,
- prodej,
- správa,
- výzkum a vývoj,
- vedlejší činnost.

Tyto útvary jsou dále definovány jako tzv. **odpovědnostní střediska**, která jsou pomocí pravomoci a odpovědnosti motivačně řízena.

Dle způsobu ekonomické odpovědnosti jsou rozlišována střediska:

- a) **nákladově řízená** – se zaměřují na úsporu skutečných nákladů,
- b) **zisková** – vedoucí středisek kontrolují dodržení eventuálně překročení rozpočtovaného zisku,
- c) **rentabilní** – pracovníci středisek odpovídají za náklady, výnosy a výši vázaného pracovního kapitálu,

- d) **investiční** – kromě nákladů, výnosů a výše vázaného pracovního kapitálu odpovídá vedoucí střediska i za pořizování investic,
- e) **výnosová** – pracovníci těchto středisek ovlivňují především výši výnosů z prodeje, orientují se na maximalizaci objemu prodeje,
- f) **výdajová** – pracovníci mají odpovědnost za výdaje, které přinesou podniku prospěch v budoucnosti, přičemž se zaměřují na dosažení limitu účelově vymezených výdajů a na dlouhodobých efektech, které se dají změřit [3].

2.2.4 Kalkulační členění nákladů

Účelem kalkulačního členění nákladů je určit výši nákladů, připadajících na určitý výkon. Je zde potřeba přiřadit všechny náklady příslušnému nositeli a zároveň přihlížet k možnosti početně technického přiřazení nákladů k příslušnému výkonu [10].

Rozlišujeme dvě základní skupiny nákladů z hlediska vazeb nákladů k výkonu a z hlediska praktických a početně technických možností, jak přiřadit náklady konkrétnímu výkonu [1]:

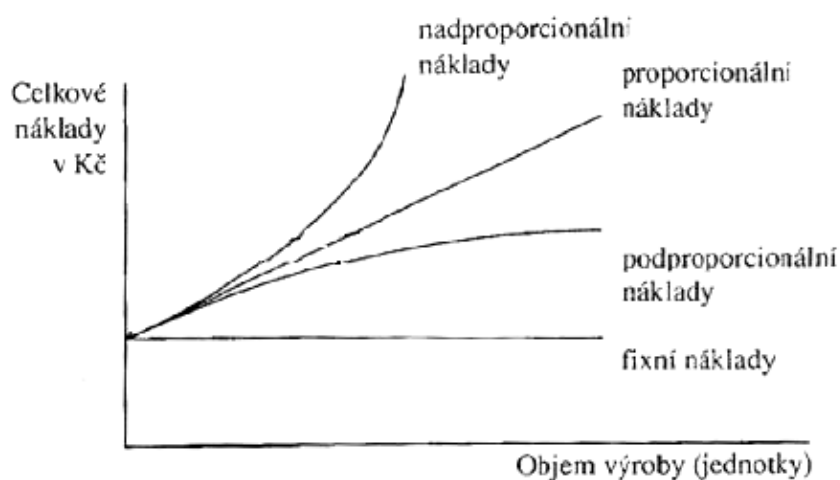
- a) **přímé náklady** jsou bezprostředně zjistitelné měřením nebo vážením na kalkulační jednici a přímo souvisí s konkrétním druhem výkonu,
- b) **nepřímé náklady** představují náklady společné, které nelze zjistit nebo stanovit přímo na kalkulační jednici.

2.2.5 Členění nákladů podle závislosti na změnách v objemu prováděných výkonů

V klasifikaci nákladů zaujímá rozlišování na fixní a variabilní náklady významné místo. Jednotlivé nákladové složky závisí na objemu prováděných výkonů různě [1].

Variabilní náklady se mění se změnami objemu výroby a to buď proporcionálně (rostou stejně rychle), nadproporciálně (rostou rychleji), nebo podproporciálně (rostou pomaleji). *Fixní náklady* zůstávají na stejné úrovni bez ohledu na měnící se objem výroby. Mění se, a to skokem, až při změně výrobní kapacity. Toto členění nákladů platí v krátkodobém pohledu. V dlouhodobém časovém horizontu, kdy se mění výrobní kapacita, jsou všechny náklady považovány za variabilní. Na grafu 2.1 je znázorněn graf průběhu celkových nákladů s různým typem vývoje variabilních nákladů [7].

Graf 2.1 Vývoj celkových nákladů



Zdroj: SYNEK, Miloslav, Eva KISLINGEROVÁ a kol. *Podniková ekonomika*. Praha: C. H. Beck, 2010.

Vztah nákladů a objemu produkce je možno vyjádřit pomocí nákladové funkce. Nejjednodušší je lineární nákladová funkce, která zachycuje proporcionální růst nákladů, viz vzorec 2.1 [7].

$$N = F + n \cdot q \quad , \quad (1.1)$$

kde N jsou celkové náklady v Kč, q je objem výroby v naturálních jednotkách, n jsou variabilní náklady na jednotku výroby a F jsou fixní náklady.

Část nákladů na obsluhu a řízení výroby je vymezena jako tzv. **smíšené náklady**. Je v nich obsažen jak fixní podíl, který je nezávislý na změnách objemu výroby, tak i podíl variabilní, který se objemem výroby mění.

Pro kvantifikaci fixní a variabilní složky nákladů se používají tzv. metody modelování nákladových funkcí [1].

2.2.6 Členění nákladů z hlediska rozhodovacích procesů

Při změně podmínek se naruší stávající uspořádanost a vztahy mezi náklady a výkony. V rozhodovacích úlohách vycházejících ze změn výrobního nebo reprodukčního procesu je nutno oddělit náklady, které jsou touto změnou ovlivněny a které nikoliv.

Relevantní náklady jsou definovány jako budoucí náklady, které přísluší danému rozhodnutí, nebo se liší podle jednotlivých alternativ. Naproti tomu jsou z hlediska rozhodování **irelevantní náklady**, které se nemění při uplatnění určitého rozhodnutí, případně jsou ve všech alternativách stejné [1]. Zvláštní formou relevantních nákladů jsou potom **rozdílové náklady**, které představují rozdíl mezi náklady před přijetím rozhodnutí a po kvantifikaci jeho dopadu [6].

Proces rozhodování je vždy spojen s výběrem mezi možnými alternativami, z kterých má být realizována ta optimální z hlediska stanovených kritérií (např. maximální hospodárnosti nebo efektivnosti).

Utopené náklady (umrtvené náklady) je pojem, který se používá pro vymezení další kategorie manažerského pojetí nákladů. Jde o náklady, které byly v minulosti vynaloženy a které nemohou být změněny žádným rozhodnutím učiněným v budoucnosti. Jedná se o určitou variantu irelevantních nákladů. Utopené náklady jsou charakteristické následujícími souvislostmi:

- vynakládají se před zahájením výroby,
- jejich celkovou výši již nelze ovlivnit,
- jedinou možností jejich snížení je opačně působící investiční rozhodnutí,
- je pro ně typický relativně vzdálený časový úsek mezi výdajem a vyjádřením nákladu,
- jde např. o odpisy fixních aktiv.

Tyto utopené náklady se mohou týkat jen daného rozhodnutí, měly by se proto, vzhledem k jejich charakteru, z posuzování při tvorbě rozhodnutí vyloučit. Stejně jako irelevantní náklady mohou negativně ovlivnit výsledek rozhodovacího procesu [6].

Oportunitní náklady, někdy také nazývané náklady obětované příležitosti, nejsou v přesné výši účetnictvím evidovány. Znázorňují hodnotu ušlého zisku z alternativy, jejíž přijetí bylo akceptováním zvolené alternativy znemožněno. Tyto náklady jsou zařazeny mezi náklady vyjádřené z pohledu manažerského rozhodování. Oportunitní náklady je možné kvantifikovat pouze v případě, že se posuzují dvě nebo více rozhodovacích variant. Jejich uplatnění najdeme zejména v případě, že jsou při rozhodování omezeny zdroje [6].

Následující text je zaměřen na charakteristiku odbytové činnosti, se kterou úzce souvisí i vznik odbytových nákladů.

2.3 Odbytová činnost

Odbytová činnost je představována souhrnem určitých pravidel a chování, které souvisí s předáním zboží nabízejícím poptávajícímu za požadavku splnění daných cílů. V praxi je používán pojem odbyt, který lze následně charakterizovat z několika hledisek, a to jako:

- podnikovou funkci – zajišťující obchodní činnost podniku,
- proces – cílený tok pohybu zboží,
- organizační jednotku – úsek, kam patří specifické odbytové úkoly firmy.

Odbyt je součástí celkové struktury podniku. Jeho cílem je zhodnocení produktů, které podnik vytváří pro zajištění své existence. V podniku je prostřednictvím odbytu poskytován jeho potenciál k tomu, aby byly splněny pomocí vyrobeného zboží požadavky odběratelů. Jde o princip služby poskytující zboží a jeho použití na základě potřeb trhu a vnitřních impulzů, kterými jsou odvádění hotové výroby a požadavky zákazníků [9].

Do odbytové činnosti jsou zahrnovány:

- marketingové činnosti,
- plánování odbytu,
- operativní odbytové činnosti,
- skladování výrobků,
- expedici a fakturaci,
- zajišťování obchodně – technických služeb,
- evidence a hodnocení odbytu.

Při odbytové činnosti vznikají odbytové náklady, které jsou charakterizovány v následující kapitole.

2.3.1 Odbytové náklady

Odbytové náklady jsou náklady spojené s odbytovou činností, jako jsou např. náklady na skladování, propagaci, prodej a expedici výrobku [8].

Jsou zahrnovány do odbytové režie, která je součástí kalkulace nákladů. Ta může být dále členěna na variabilní a fixní část.

Odbytové náklady jsou členěny na:

- a) přímé odbytové náklady – jsou náklady, které lze zjistit na kalkulační jednici,
- b) nepřímé odbytové náklady – nelze je zjistit na kalkulační jednici.

K přímým odbytovým nákladům patří obvykle:

- přepravní náklady a pojištění přepravy,
- provize,
- náklady nakládky a vykládky zboží,
- skladné během přepravy,
- náklady na balení,
- náklady na adjustáž – tj. značení výrobků.

Mezi nepřímé odbytové náklady jsou např. zahrnovány:

- pojištění skladů,
- cestovné,
- mzdy pracovníků obchodního úseku,
- nájemné a odpisy skladovacích prostor,
- propagace,
- ostraha a údržba areálu aj.

V případě plánování odbytových nákladů je důležité znát místo odbytu, které se odráží na přepravních nákladech. Pokud odběratel požaduje od dodavatele zajištění dopravy, zvyšují se tím odbytové náklady a také celková prodejní cena. Rovněž důležitý je typ nákladní dopravy, který bude použit pro přepravu zboží a dodací podmínky, kterými se řídí jak dodavatel, tak i odběratel. V další části práce je proveden popis jednotlivých typů nákladní dopravy a dodacích podmínek, které mají souvislost s výší přepravních nákladů a tím i odbytových nákladů.

2.3.2 Doprava

Doprava zprostředkuje převoz výrobků v prostoru, z místa výroby do míst spotřeby, a zvyšuje tím jejich hodnotu. Ovlivňuje také tempo a bezpečnost, s jakou se tento přesun uskuteční. Včas kvalitní a uskutečněné dodání výrobků způsobuje růst přidané hodnoty pro zákazníka a tím i úroveň zákaznického servisu. Přepavní náklady jsou jedny z největších nákladů v logistice a podílejí se na ceně zboží. Základní funkcí nákladní dopravy je uspokojení přepravních požadavků zákazníků. Hlavními podmínkami spolehlivého fungování dopravy je vytvořit a regulovat fungující dopravní systém v rámci jednotlivých oborů dopravy a koordinovat rozmach dopravního systému jako celku.

Nákladní doprava se rozděluje na různé druhy.

Silniční doprava – poskytuje nejširší pokrytí trhu a její pružnost je určena hustotou silniční sítě. Pro svou všestrannost nejlépe vyhovuje potřebám zákazníků.

Železniční doprava – je omezena na pevně dané tratě, a proto se neoznačuje za pružnou jako doprava silniční. Její síť je méně hustá než silniční síť, a tudíž je i levnější.

Letecká doprava – zajišťuje nejkratší a nejrychlejší dobu přepravy, avšak její náklady jsou vysoké. Je omezena kapacitou nákladového prostoru letadla a vlivy počasí.

Vodní doprava – se využívá v situaci, kdy rychlost přepravy není důležitá. Ze všech typů dopravy je pravděpodobně nejlevnější. Její vliv na životní prostředí je minimální.

Potrubní doprava – je ekologicky velmi šetrná a nezávislá na počasí. Používá se při přepravě kapalných a plyných látek jako je např. zemní plyn, ropa či voda. Vyznačuje se svou spolehlivostí a výhodností z hlediska nákladů [2].

V následující kapitole je popsán obsah mezinárodních pravidel INCOTERMS, které vydává Mezinárodní obchodní komora v Paříži od roku 1936.

2.3.3 Dodací podmínky INCOTERMS

INCOTERMS je soubor mezinárodních pravidel, která upravují vztahy mezi prodávajícím a kupujícím, nikoliv však obsah přepravní smlouvy. Netýkají se jen kupní smlouvy, ale i smluv o přepravě zboží, pojištění, o hrazení příslušných nákladů (clo, balné aj.)

a přechodu rizika na zboží. Občas mohou být zapojeny i do kupních smluv při obchodování v tuzemsku [4]. INCOTERMS 2010 obsahují celkem 11 obchodních doložek, které se používají při sjednávání smluv v zahraničním obchodě. Tyto doložky se člení do dvou skupin:

- pravidla vhodná pro jakýkoliv druh dopravy,
- pravidla pro námořní a vnitrozemskou vodní dopravu.

Vybraná pravidla vhodná pro jakýkoliv druh dopravy

Ze závodu (EXW)

Obchodní doložka „Ze závodu“ znamená, že prodávající splní svou povinnost a dodá zboží kupujícímu ve svém podniku. Kupující si musí obstarat sám dopravní prostředek a naložit na něj zboží. Tato doložka představuje téměř nulovou povinnost pro prodávajícího, tudíž kupující nese všechny náklady a rizika spojená s převzetím zboží z podniku prodávajícího.

Vyplaceně dopravci (FCA)

Obchodní podmínka „Vyplaceně dopravci“ znamená, že jakmile prodávající dodá zboží na sjednané místo dopravci, který je jmenován kupujícím, riziko a náklady přechází na kupujícího. Pokud se předání zboží odehrává v objektu prodávajícího, je prodávající zodpovědný za provedení nakládky. V opačném případě, je-li dodávka uskutečněna v jiném místě, prodávající nezodpovídá za vykládku zboží.

Přeprava placena do (CPT)

Dodací podmínka „Přeprava placena do“ znamená, že prodávající dodá zboží dopravci jím jmenovanému na ujednané místo. Proávající sjednává přepravu a veškeré náklady spojené s přepravou do sjednaného místa určení hradí. Jestliže vzniknou dodatečné náklady (např. nebezpečí ztráty a poškození zboží) po dodání zboží dopravci, přechází náklady z prodávajícího na kupujícího.

Přeprava a pojištění placeny do (CIP)

Obchodní doložka „Přeprava a pojištění placeny do“ znamená, že prodávající je povinen kromě přepravy zboží, uvedené v odstavci nad námi, sjednat i pojištění, které kryje kupujícího proti nebezpečí ztráty nebo poškození zboží během přepravy. Proávající uzavře pojistnou smlouvu a zaplatí pojistné.

Vybraná pravidla pro námořní a vnitrozemskou vodní dopravu

Vyplaceně loď (FOB)

Dodací podmínka „Vyplaceně loď“ znamená, že prodávající musí dodat zboží na palubu lodi v ujednaném přístavu nalodění. Jakmile je zboží na palubě lodi, přenáší se od tohoto okamžiku na kupujícího veškeré náklady. Doložka FOB vyžaduje, aby prodávající odbavil zboží ve vývozu.

Náklady, pojištění a přepravné (CIF)

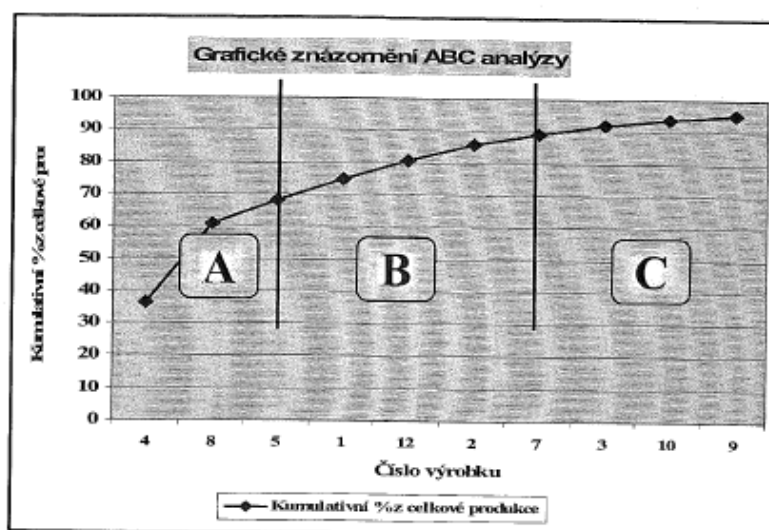
Obchodní doložka „Náklady, pojištění a přepravné“ znamená, že prodávající dodá zboží přes zábradlí lodi v přístavu nalodění. Proávající je povinen uhradit náklady a přepravné, které jsou potřebné k přepravě zboží do ujednaného přístavu. Rovněž je povinen obstarat námořní pojištění kryjící kupujícího proti nebezpečí ztráty a rizika poškození během přepravy, uzavřít pojišťovací smlouvu a pojistné zaplatit [11].

V následujícím textu je vysvětlena metoda ABC, která je použita při analýze odbytových nákladů.

2.4 Teoretické principy analýzy ABC

U mnoha podniků s velkým množstvím zásob, které je nutno řídit a optimalizovat, je velice náročné věnovat všem položkám zásob stejnou pozornost. Pro řešení tohoto problému se využívá metoda ABC. Metoda ABC je založena na Paretově principu. Tímto principem rozumíme, že přibližně 80 % důsledků je vyvoláno pouze 20 % všech možných příčin [5]. Grafické znázornění ABC analýzy znázorňuje Graf 2.2.

Graf 2.2 Grafické znázornění analýzy ABC



Zdroj: MIKULEC, Petr, Magda POLÁŠKOVÁ, Lucie RUDLOVÁ a Jiří SVOBODA. *Logistika: sbírka příkladů: studijní pomůcka pro distanční studium*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2005.

Paretův princip lze použít např. v následujících situacích:

- 20 % nákladových položek se podílí 80 % na celkovém součtu odbytových nákladů,
- 20 % dodavatelů se účastní 80 % na dodávkách materiálu,
- 20 % skladových zásob se podílí 80 % na celkovém obratu.

Podstata ABC analýzy spočívá v klasifikaci položek, které jsou předmětem analýzy (např. skladových a spotřebovaných druhů materiálu) do skupin podle podílu jejich výše na celkovém součtu za dané období. Každá skupina má rozdílnou významnost pro řízení dané oblasti.

Skupina A je tvořena malým počtem položek s klíčovým podílem na celkových hodnotách těchto položek. Tuto skupinu tvoří 20 % položek s kumulativně 80 % podílem na celkovém součtu daných položek.

Skupina B obsahuje více položek než skupina A, které jsou méně důležité. Do této skupiny patří dalších 30 % položek s kumulativně 15 % podílem na celkovém součtu položek.

Skupina C zahrnuje největší počet položek, které jsou nejméně důležité. Jejich podíl na celkové hodnotě položek je nízký. K této skupině patří zbývající položky se zhruba 5 % podílem na celkovém součtu těchto položek [5].

3 ANALÝZA ODBYTOVÝCH NÁKLADŮ VE SPOLEČNOSTI

3.1 Charakteristika společnosti

Společnost Austin Detonator, s. r. o. je součástí korporace Austin Powder Company, Cleveland, Ohio v USA. Společnost Austin Detonator, s. r. o. (dále jen AD) zahájila svou činnost 1. 1. 1999 odkoupením výroby rozbušek a je tradičním výrobcem iniciačních systémů pro průmyslové trhací práce. Dále je společnost AD významnou technologickou a výzkumnou základnou pro výrobu a další rozvoj roznětných systémů. Začátek výroby se datuje již od roku 1953, kdy byla u nás vyrobena první průmyslová rozbuška a v současné době patří společnost k nejvýznamnějším evropským výrobcům. Tato společnost je exportně orientovaná, 90 % produkce je určené pro země Evropské Unie, Island, USA, ale i pro oblasti vzdálenější, např. země Středního Východu, Tchaj-wan, Japonsko, Jižní Amerika [13].

Základní údaje o společnosti dle výpisu z obchodního rejstříku [12]:

Obchodní firma:	Austin Detonator, s. r. o.
Sídlo:	Jasenice 712, 755 01 Vsetín
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Identifikační číslo:	256 89 916
Datum zápisu:	25. srpna 1998
Základní kapitál:	1 000 000 Kč
Statutární orgán:	Ing. Otta Grebeň (jednatel)
Logo společnosti:	



Předmět podnikání:

- výzkum, vývoj, výroba, ničení, zneškodňování, zpracování, nákup a prodej výbušnin,
- provádění trhacích a ohňostrojových prací,
- obráběčství,

- výroba nebezpečných chemických látek a nebezpečných chemických přípravků a prodej chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako vysoce toxické,
- výroby, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení,
- silniční motorová doprava – nákladní vnitrostátní a mezinárodní.

Ve společnosti AD je využívána funkční organizační struktura, v rámci které jsou zaměstnanci zařazeni do úseků s podobnými úkoly a aktivitami. V Příloze č. 1 je znázorněno rozdělení těchto úseků na útvar Výkonný ředitel pro provoz, Ředitel výroby, Ředitel výzkumu a vývoje, Ředitel marketingu a Finanční ředitel. Na vrcholu této organizační struktury stojí jednatelé, kteří řídí celý podnik. Výhodou tohoto typu organizační struktury je efektivní využití zdrojů, odborný vývoj dovedností, strategické rozhodování a dokonalejší spolupráce v rámci oddělení.

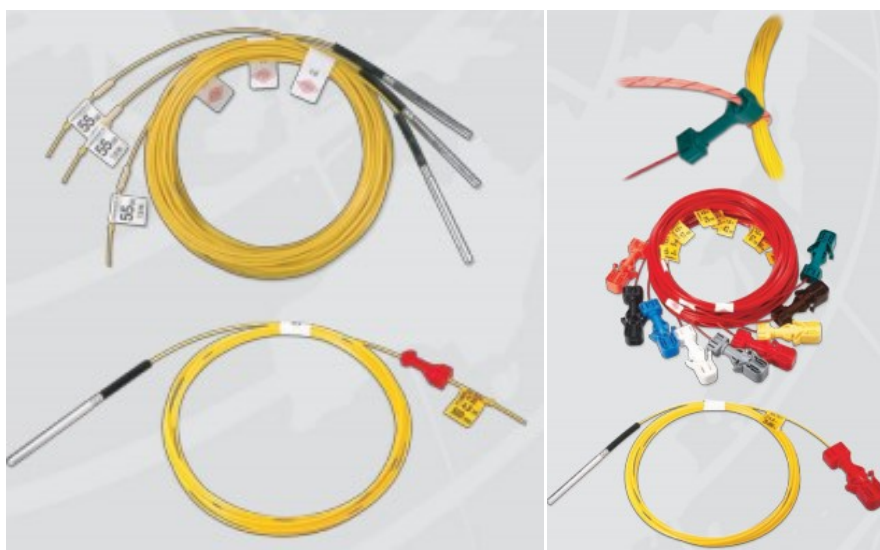
3.1.1 Produkty společnosti

AD se zabývá vývojem, výrobou a distribucí těchto výrobků:

- neelektrické rozbušky* – průmyslové neelektrické rozbušky mžítkové, milisekundové a délečasující jsou vhodné k vytváření roznětných sítí pro povrchové dobývání, hlubinné doly a pro stavební práce v prostředí bez výskytu výbušných plynů a prachů,
- elektrické rozbušky* – všechny elektrické rozbušky jsou konstruovány a dále průběžně zdokonalovány tak, aby při jejich používání byla zaručena vysoká úroveň bezpečnosti, funkční spolehlivost a vynikající užité vlastnosti nezbytné pro bezpečné a kvalitní provedení trhací práce. Vícetupňový systém kontroly kvality celého procesu výroby zajišťuje vysokou kvalitu výsledného produktu,
- elektronické rozbušky*,
- komponenty pro výrobu (sestavu) rozbušek*,
- iniciační prostředky*,
- pilule a palníky*,
- pomůcky pro trhací práce*.

Ukázky výrobků jsou znázorněny na Obr. 3.1 a Obr. 3.2.

Obr. 3.1 Neelektrické rozbušky



Zdroj: www.austin.cz

Obr. 3.2. Elektrické rozbušky



Zdroj: www.austin.cz

Bezpečnost a kvalita je pro podnik na prvním místě, což je nejdůležitějším měřítkem při výrobě, dopravě a používání jejich systému při trhacích pracích u zákazníka. Zaměstnanci patří k nejlepším v oboru a mnozí z nich pracují 20, 30 i 40 let v oblasti výbušnin. AD se zaměřuje na dlouho trvající vztahy s ostatními výrobci výbušnin a jejich uživateli. Využívá se při tom unikátních a vzájemně se doplňujících podstatných znaků. Tyto znaky umožňují být

společně silnější a konkurenceschopnější. Cílem je vybudování trvalého vztahu se zákazníky a vybudování důvěry zákazníka v jejich výrobky.

3.1.2 Historie společnosti

Společnost AD má velice bohatou historii. Mezi důležité mezníky patří:

- 1948** - zahájení vývoje civilních rozbušek, který navázal na výrobu vojenských rozbušek a zápalek.
- 1953** - elektrické rozbušky se poprvé objevily ve výrobním plánu Zbrojovky Vsetín.
- 1954** - náběh sériové výroby elektrických rozbušek typu DEČ (důlní elektrická časová).
- 1960** - začátkem 60. let je zaveden další sortiment rozbušek, především milisekundové rozbušky.
- 1970** - roční výroba elektrických rozbušek dosahuje 56 mil. kusů.
- 1975** - u všech typů rozbušek je používáno antistatické těsnění.
- 1979** - provedeny první ověřovací série elektrických rozbušek v provedení „SO“ (střední odolnosti).
- 1985** - množství vyráběných elektrických rozbušek dosahuje maxima, tj. 66 mil. kusů.
- 1990** - politické změny spojené s rozpadem socialistického bloku způsobily dramatický propad výroby elektrických rozbušek (51 mil. elektrických rozbušek a v roce 1991 jen 19,5 mil. rozbušek).
- 1991** - jsou dodány první rozbušky Coal Mine do USA pro společnost Austin Powder Company (dále již APC).
- 1993** - začíná významná spolupráce s APC a na základě jejich požadavku jsou v krátké době vyvinuty nové výrobky v oblasti elektrických a neelektrických rozbušek.
- 1999** - část výroby civilních rozbušek společnosti Zbrojovka Vsetín Indet je odprodána společnosti APC.
- 2003** - uskutečněna první dodávka technologie pro sestavu neelektrických rozbušek firmě Nippon Kayaku v Japonsku. Zavedení do výrobního sortimentu řady elektrických rozbušek pro těžbu ropy a plynu pod názvem OILSTAR.
- 2004** - zavedena sériová výroba rozbušky SeismicStar určené pro speciální geologický průzkum.
- 2005** - společnost odkoupila od firmy Schaffler všechny aktivity týkající se výroby a distribuce průmyslových rozbušek a pomůcek pro trhací práce.

- 2006** - kompletní rekonstrukce objektu 43 – laborační linka.
- 2007** - ukončen významný projekt chemické kanalizace.
- 2008** - vyrobena první elektronická rozbuška E*Star.
- 2009** - výroba vlastní Shock Tube“ (rázové trubičky).
- 2011** - do provozu uveden nový automat na smyčky pro elektrické rozbušky ROS-1.
- 2012** - úspěšné spuštění první automatické linky na sestavu rozbušek NELA [13].

3.1.3 Strategie 2010 – 2015

Vize AD je formulována na korporátní úrovni na základě zásad Austin Powder Company těmito elementárními hodnotami:

- a) politika bezpečnosti,
- b) politika kvality,
- c) korporátní cíle.

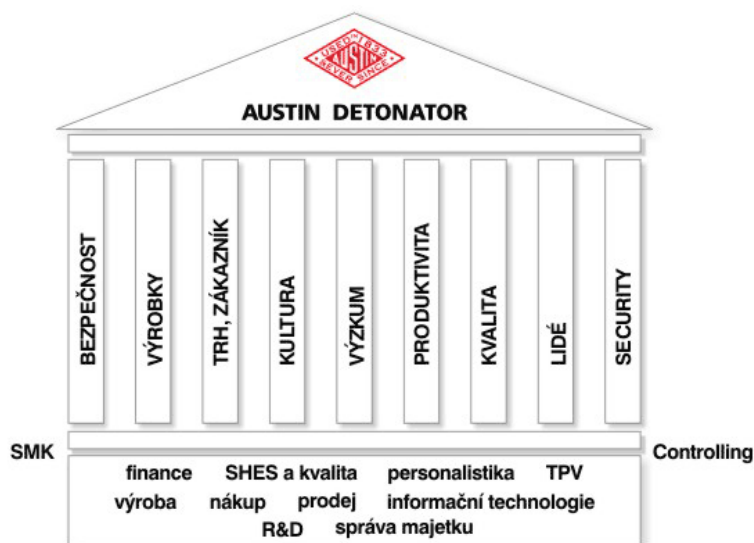
Misí AD je výroba iniciačních prostředků (rozbusek) pro trhací práce při těžbě surovin, stavebních činnostech a geologickém průzkumu jak v rámci skupiny Austin Powder Company, tak i celosvětově. Bezpečnost je řazena k nejvyšším prioritám a to vždy a všude. Výrobky jsou vyráběny za přiměřené náklady, s vysokou kvalitou a v souladu s životním prostředím. Ve výroční zprávě za rok 2011 je uvedeno, že: *„Jsme dostatečně silní pro strategické partnerství a zároveň dostatečně pružní, abychom dokázali naslouchat našim zákazníkům.“* Heslem AD je „Hotovost je král, zisk je královna“. Hotovost znamená, že za dobrou cenu je lepší kvalita. Zisk je používán k investování do udržitelného rozvoje a vývoje nových výrobků. V neposlední řadě je snahou vedení společnosti být stabilním zaměstnavatelem a partnerem regionu.

Mezi základní kameny **strategie** společnosti AD patří:

- a) inovace,
- b) pružnost,
- c) zaměření na zákazníka.

Na obrázku 3.3 jsou uvedeny základní pilíře společnosti.

Obr. 3.3 Základní pilíře společnosti



Zdroj: Výroční zpráva Austin Detonator, s. r. o. 2011

3.1.4 Integrovaný systém řízení

Ve společnosti AD je zaveden integrovaný systém řízení, který je tvořen třemi základními směry. A to kvalitou (QMS), která je řízená dle normy ČSN EN ISO 9001:2009, ochranou životního prostředí (EMS) podle normy ČSN EN ISO 14001:2005 a bezpečností práce podle ČSN OHSAS 18001:2008. Ve společnosti AD jako výrobce, dovozce a uživatele chemických látek jsou řádně plněny její povinnosti vyplývající z nařízení Evropského parlamentu a Rady ES č. 1907/2006 REACH, který určuje pravidla v oblasti obchodu s chemickými látkami. Díky systému REACH je zavedena v podniku AD postupná náhrada některých chemických látek bezpečnějšími alternativami, které přispějí ke zvýšení bezpečnosti lidského zdraví a životního prostředí [13].

3.1.5 Ekonomické ukazatele společnosti

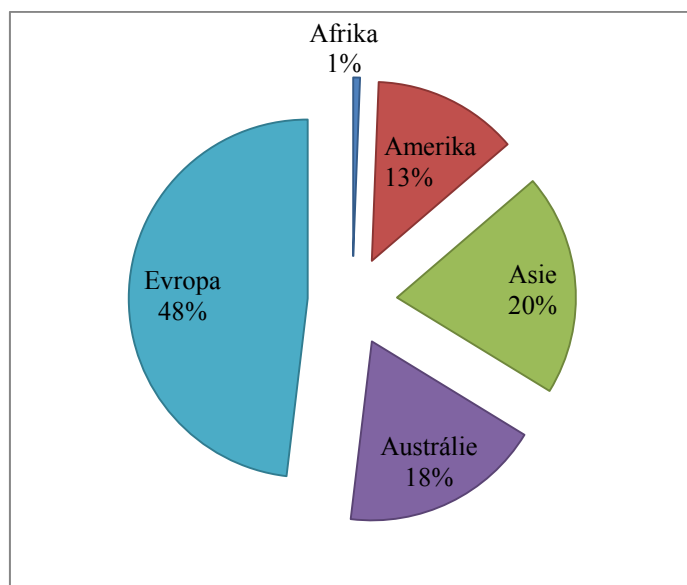
V roce 2012 byl dosažen ve společnosti čistý zisk před zdaněním ve výši 235 000 tisíc Kč. To je o 42 646 tisíc Kč, resp. o 15 % méně než v roce 2011. Čistý zisk po zdanění činil 186 000 tisíc Kč. Tržby se oproti roku 2011 navýšily o 4 % na úroveň 1 260 000 tisíc Kč.

Společnost prodala v roce 2012 více než 36 mil. kusů rozbušek, což představuje ve srovnání s rokem 2011 mírný pokles. Společnost si však udržela postavení největšího výrobce průmyslových rozbušek v Evropě. Co se týče struktury prodaných výrobků, došlo ke zvýšení výroby a prodeje laboratorních rozbušek, tzn. komponent pro sestavu rozbušek. Objem

prodeje sestavených rozbušek, tj. finálního produktu byl nižší ve srovnání s plánovanými hodnotami. Proti očekávání se neuskutečnily dodávky pro stavební práce v Evropě z důvodu realizace vládních úsporných programů. Významně se zvýšil objem prodaných výrobků do zámorí.

Tržby realizované exportem v roce 2012 tvořily 96 % celkových tržeb podniku. V Grafu 3.1 je zachyceno geografické rozdělení tržeb z exportu společnosti na kontinenty.

Graf 3.1 Geografické rozdělení exportu společnosti



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu je patrné, že největších tržeb je dosahováno při vývozu výrobků do zemí Evropy. Vývoz do Austrálie a Asie se postupně v současnosti zvyšuje, čímž podíl těchto zemí na celkových tržbách roste.

V další kapitole je popsána evidence a účtování nákladů ve společnosti a vypracována ABC analýza odbytových nákladů za rok 2012.

3.2 Klasifikace odbytových nákladů ve společnosti

3.2.1 Evidence

V podniku AD je útvar Ředitele marketingu (ŘM) rozdělen na nákladová střediska ŘM, Obchod a marketing, Zakázková a plánovací kancelář, Expedice hotové výroby a Servis a produktový management. Za každé jednotlivé nákladové středisko se evidují odbytové náklady zvlášť.

Ve společnosti AD je používán účtový rozvrh, vytvořený dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. V rámci tohoto zákona je vymezena forma účtové osnovy (účtového rozvrhu) k seřídění a označení jednotlivých účtových tříd či účtových skupin nebo syntetických účtů. Na těchto účtech se účtuje např. o nákladech a výnosech, o stavu a pohybu aktiv a pasiv či o výsledku hospodaření. Každá účetní jednotka je povinna vytvořit účtový rozvrh, ve kterém jsou uvedeny dané účty k účtování veškerých účetních případů. Účtový rozvrh je vytvářen pro všechna účetní období. Během každého účetního období lze účtový rozvrh doplňovat. Účtový rozvrh v podniku AD je složen ze syntetických a analytických účtů. Syntetické účty jsou tvořeny trojmístným číselným označením. První číslice je vyjádřena účtovou (nákladovou) třídou, druhá číslice účtovou skupinou uvnitř dané účtové (nákladové) třídy a třetí číslice je udávána pořadím účtu v náležité účtové skupině. Analytické účty jsou v podniku AD vytvářeny ze šesti číslic, přičemž první trojmístné číselné označení určuje druh syntetického účtu a zbylé trojčíslí pak konkrétní analytický účet.

K evidenci veškerých nákladů či tržeb je ve společnosti AD používán informační systém společnosti IFS a to IFS Aplikace. Tento systém je využíván nejen k evidenci nákladů a tržeb, ale i k jednoduchému přístupu k důležitým informacím v celém podniku, k lepšímu sledování a komunikaci týkající se stavu výroby a výsledcích prodeje, ale i ke kvalitnějšímu plánování výroby či dodržování dodacích termínů. IFS aplikace obsahuje řadu dílčích programů, které si lze vybrat dle potřeb zákazníka. Mezi tyto programy patří ve společnosti AD např. IFS Řízení vztahů se zákazníky, kde obchodníci evidují údaje o každém zákazníkovi, např. se jedná o přehled faktur, reklamace nebo požadavky zákazníků či aktivita již evidovaných zákazníků.

3.2.2 ABC analýza odbytových nákladů

Odbytové náklady představují v podniku 6,4 % podíl na celkových nákladech, které činily v roce 2012 1 121 000 tis. Kč.

Pro analýzu odbytových nákladů ve společnosti byla zvolena ABC analýza popsaná v kapitole 2.4. Pomocí této metody je možno rozpoznat nejdůležitější nákladové položky, které se nejvýznamněji podílí na celkových odbytových nákladech. Východiskem analýzy jsou odbytové náklady evidované na jednotlivých analytických účtech účtového rozvrhu společnosti, které jsou sečteny podle účelu vynakládání těchto nákladů popř. činnosti, které tyto náklady zajišťují. Názvy těchto součtových (nákladových) položek jsou pro další zpracování analýzy ABC označeny pořadovým číslem. Přiřazení analytických účtů za rok 2012 je uvedeno v Příloze č. 2.

ABC analýza je provedena na základě celkové sumy jednotlivých nákladů součtových položek v Kč za rok 2012. V prvním kroku jsou jednotlivé součtové položky sestupně seřazeny dle roční výše odbytových nákladů. Poté je vypočtena kumulativní výše odbytových nákladů a kumulativní % z celkových odbytových nákladů, viz Příloha č. 3. Kumulativní výše odbytových nákladů je získána načítáním jednotlivých seřazených částek odbytových nákladů. Kumulativní % z celkových nákladů jsou vypočtena jako podíl dané položky kumulativní výše odbytových nákladů k celkové hodnotě odbytových nákladů. Dále jsou jednotlivé součtové položky zařazeny do skupin A, B, C. Pro klasifikaci do skupin je stanoveno, že skupina A bude obsahovat 20 % součtových položek, skupina B 30 % a skupina C 50 % součtových položek z jejich celkového počtu. Klasifikace a její výsledky jsou znázorněny v tabulce, viz Tab. 3.1.

Skupina A je tvořena 7 součtovými položkami, které se podílí 85,37 %, viz Příloha č. 3 na celkových odbytových nákladech. Tato skupina je nejdůležitější, protože jejich položky se nejvíce podílí na výši odbytových nákladů. Patří zde přepravné za zboží, mzdy a náhrady, provize za prodej zboží, propagace, cestovné, doprava nákladní a ostatní.

Skupinu B tvoří 10 součtových položek. Tyto položky představují 12,51 % z celkových odbytových nákladů. Jedná se o položky reprezentace, odpisy, provozní materiál, pojištění přepravy výrobků, nájemné, spoje, doprava osobní, právní a poradenské služby, tepelná energie a náklady na jakost.

Skupina C patří k nejpočetnější. Tato skupina obsahuje 17 součtových položek, které se podílí pouze 2,12 % na celkové výši odbytových nákladů.

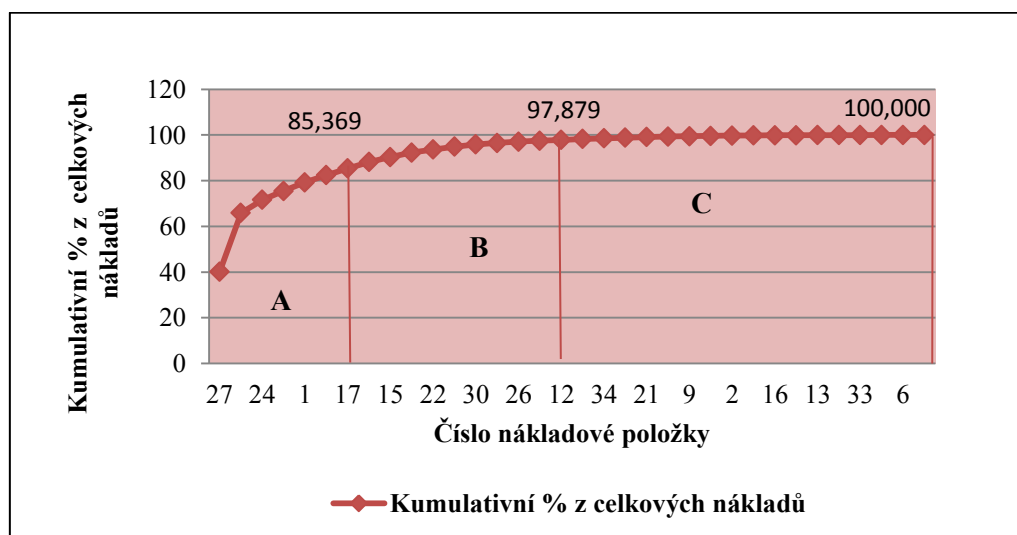
Tab. 3.1 Klasifikace nákladových položek do skupin

Skupina	Číslo součtové nákladové položky	Podíl odbytových nákladů		Podíl položek v %	Počet položek
		Výpočet	%		
A	27, 10, 24, 23, 1, 3, 17		85,37	20	7
B	29, 15, 25, 22, 11, 30, 4, 26, 32, 12	97,879 - 85,369	12,51	30	10
C	7, 34, 19, 21, 14, 9, 20, 2, 18, 16, 8, 13, 5, 33, 28, 6, 31	100,00 - 97,879	2,12	50	17

Zdroj: vlastní zpracování

Na Grafu 3.2 jsou znázorněny výsledky ABC analýzy pomocí Paretova diagramu. Lorenzova křivka určuje rozdíly v důležitosti jednotlivých součtových položek. Skupinu A tvoří 20 % součtových položek s počtem 7. Tyto položky představují klíčový podíl na výši celkových odbytových nákladů. Společně se skupinou B tvoří 50 % součtových položek z celkového počtu 34 a podílí se 97,88 % na ročních celkových odbytových nákladech. Oproti tomu skupina C je tvořena také 50 % součtových položek z celkového počtu 34, avšak podíl této skupiny na výši celkových odbytových nákladů činí pouze 2,12 %.

Graf 3.2 Grafické znázornění ABC analýzy



Zdroj: vlastní zpracování

4 VYMEZENÍ PŘÍMÝCH ODBYTOVÝCH NÁKLADŮ A HODNOCENÍ JEJICH VÝZNAMNOSTI A VÝVOJE

Analýza odbytových nákladů je provedena v následujících krocích:

- vymezení přímých a nepřímých odbytových nákladů,
- výběr zákazníků, pro které je provedena analýza přímých odbytových nákladů,
- analýza vývoje přímých odbytových nákladů za r. 2008 – 2012 u vybraných zákazníků.

4.1 *Přímé a nepřímé odbytové náklady*

U kalkulačního členění nákladů jsou náklady rozděleny na přímé a nepřímé, jak je uvedeno v kapitole 2.2.4. Podle tohoto členění jsou rozděleny celkové odbytové náklady společnosti AD za rok 2012. V Tab. 4.1 jsou zobrazeny celkové přímé a nepřímé odbytové náklady za rok 2012. Údaje jsou čerpány z přílohy, viz Příloha č. 2.

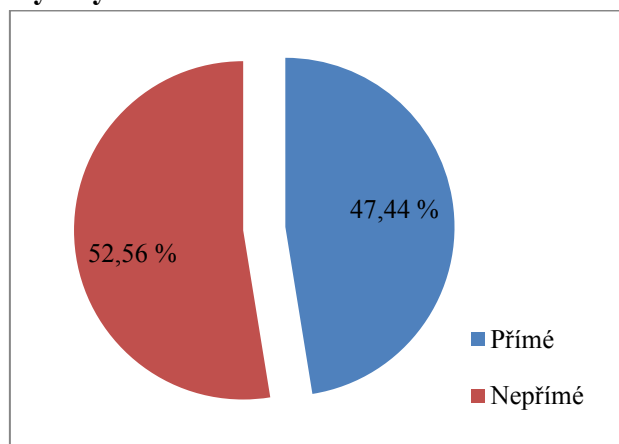
Tab. 4.1 Celkové přímé a nepřímé odbytové náklady za rok 2012

Odbytové náklady	Částka v Kč	Podíl v %
Přímé	34 249 039	47,44
Nepřímé	37 942 090	52,56
Celkem	72 191 129	100,00

Zdroj: vlastní zpracování

Z Grafu 4.1 je patrné, že celkové nepřímé odbytové náklady převažují nad celkovými přímými náklady. Avšak rozdíl není výrazný. Tento významný podíl přímých odbytových nákladů je způsoben tím, že se nebezpečné zboží přepravuje do celého světa, což má vliv zejména na výši přepravného za zboží, viz Tab. 4.2.

Graf 4.1 Struktura odbytových nákladů za rok 2012



Zdroj: vlastní zpracování

Ve společnosti AD je za přímý odbytový náklad považován takový, který je zjistitelný na daného zákazníka. Zjistitelnost těchto nákladů je zajištěna existencí informačního systému IFS, kde jsou přímé odbytové náklady evidovány dle jednotlivých analytických účtů a zákazníků.

K přímým odbytovým nákladům ve společnosti AD patří přepravné za zboží, provize za prodej zboží, pojištění přepravy výrobků a ostatní náklady (např. náklady vykládky a nakládky zboží).

Mezi nepřímé odbytové náklady v podniku AD je např. zahrnováno cestovné, náklady na jakost, mzdy a náhrady pracovníků obchodního úseku, odpisy dopravních prostředků či strojů, propagace, reprezentace a další.

Dle údajů z Přílohy č. 2 jsou rozděleny jednotlivé součtové položky přímých a nepřímých odbytových nákladů do tabulek, viz Tab. 4.2 a Tab. 4.3. U každé této položky je proveden procentuální podíl na celkových přímých odbytových nákladech a nepřímých odbytových nákladech za rok 2012.

Tab. 4.2 Přímé odbytové náklady za rok 2012

Součtová položka	Částka v Kč	Podíl v %
Přepravné za zboží	28 963 877	84,6
Provize za prodej zboží	4 116 475	12,0
Pojištění přepravy výrobků	972 140	2,8
Ostatní náklady	196 547	0,6
Celkem	34 259 039	100,0

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 4.2 znázorňuje, že dominantní postavení má přepravné za zboží, které tvoří téměř 85 % z celkových přímých odbytových nákladů. Je to dáno tím, že zboží je dopravováno do vzdálených zemí a využití letecké či námořní dopravy je velice nákladné.

Tab. 4.3 Nepřímé odbytové náklady za rok 2012

Součtová položka	Částka v Kč	Podíl v %
Cestovné	2 705 258	7,132
Daně (Administrativní poplatky)	87 518	0,231
Doprava nákladní	2 284 652	6,020
Doprava osobní	464 173	1,220
Drobný majetek	18 645	0,048
Ekologie	955	0,003
Elektrická energie	267 339	0,705
Informační systém	30 398	0,080
Kancelářské potřeby	96 957	0,251
Mzdy a náhrady	18 633 631	49,151
Nájemné	918 909	2,420
Náklady na jakost	278 461	0,731
Nářadí	26 142	0,065
Ochranné pomůcky	182 437	0,481
Odpisy	1 529 341	4,029
Opravy a udržování	38 397	0,100
Ostatní odbytové náklady	2 125 744	5,607
Ostatní materiál	67 152	0,172
Ostraha a údržba areálu	89 456	0,231
Pojištění	187 669	0,492
Propagace	2 799 180	7,384
Provozní materiál	1 414 777	3,721
Právní a poradenské služby	390 521	1,027
Péče o zaměstnance	1 753	0,005
Reprezentace	2 060 333	5,431
Spoje	687 760	1,813
Stravování	602	0,002
Tepelná energie	314 387	0,821
Voda	6 375	0,015
Vzdělávání	233 168	0,612
Celkem	37 906 941	100,000

Zdroj: vlastní zpracování

Počet položek nepřímých odbytových nákladů je mnohem rozsáhlejší oproti přímým odbytovým nákladům. Nejvýznamnější položku zauímají mzdy a náhrady pracovníků obchodního úseku s necelými 50 %, po nich následuje propagace se 7,4 %, cestovné se 7,1 %, doprava nákladní se 6 %, reprezentace a ostatní odbytové náklady s 5,5 %. Ostatní položky jako jsou např. stravování, tepelná energie, ostraha a údržba areálu či opravy a udržování představují zanedbatelné procento k celkové výši nepřímých odbytových nákladů, ale pro chod společnosti jsou důležitou součástí.

4.2 Výběr zákazníků

Společnost AD v současné době spolupracuje s 84 aktivními zákazníky. Výběr zákazníků, pro které je provedena analýza přímých odbytových nákladů, je proveden podle výše tržeb za rok 2012 a na základě jejich podílu na celkových tržbách podniku.

Tabulka zobrazuje přehled 11 významných zákazníků, kteří se v roce 2012 nejvíce podíleli na celkových tržbách společnosti AD, viz Tab. 4.4. Z údajů poskytnutých společností vyplývá, že pouhých 13 % zákazníků se podílí 48,6 % na celkových tržbách podniku, které činily v roce 2012 1 260 000 tisíc Kč.

Tab. 4.4 Přehled významných zákazníků dle výše tržeb za rok 2012

Zákazník	Výše tržeb v Kč	Podíl na celkových tržbách v %
Saudi Chemical Co.	134 164 785	10,6
Blast-Tech Australia	131 566 285	10,4
Austin Powder Company	113 446 892	9,0
Downer EDI Mining	57 080 305	4,5
Austin Norge AS	42 605 317	3,4
Norab A. B.	38 368 985	3,0
Austin Star Detonator Company	33 376 941	2,6
Jastrzebska Spolka Weglowa	20 103 015	1,6
Orica Sweden AB	16 684 452	1,3
Kayaku Japan Co.	14 443 174	1,1
Société Suisse des Explosifs	10 020 971	0,8
Celkem	611 861 122	48,6

Zdroj: vlastní zpracování

4.3 Analýza přímých odbytových nákladů u vybraných zákazníků

Následující analýza přímých odbytových nákladů je provedena pro jednotlivé zákazníky a celkové přímé odbytové náklady.

Analýza vývoje u jednotlivých zákazníků je provedena na základě veličin celkové tržby v Kč, přímé odbytové náklady (dále jen PON) v Kč, podíl celkových přímých odbytových nákladů a celkových tržeb (PON/Tržby) v %. Dále je analyzován vývoj veličiny označené v této práci jako přínos z přepravného, který je stanoven jako rozdíl tržeb od zákazníka za přepravné (TP) a nákladů dodavatele (společnosti AD) na přepravné včetně pojištění (PN + P), vyjádřený v %. Tržby od zákazníka za přepravné vznikají v důsledku toho, že část přepravného, které vynaložil dodavatel zboží, uhradí zákazník ze svých peněžních prostředků, což se projeví v účetnictví společnosti AD na výnosovém účtu. Detailní údaje pro provedení výpočtu veličiny přínos z přepravného nejsou na základě požadavků vedení společnosti AD v této práci zveřejněny.

Příčiny nerovnoměrného vývoje výše uvedených veličin jsou u jednotlivých zákazníků v dalších kapitolách vysvětleny.

4.3.1 Zákazník Saudi Chemical Co.

Sídlem tohoto zákazníka je Saudská Arábie. V roce 2008 a 2009 je převažujícím druhem dopravy (viz kapitola 2.3.2), který přepravuje zboží od výrobce k zákazníkovi, stanovena letecká doprava. Od roku 2010 pak tuto dopravu nahrazuje doprava silniční. Pro leteckou dopravu je zvolena dodací podmínka (viz kapitola 2.3.3) FOB s ujednaným místem nalodění v Curychu. Silniční doprava má taktéž dodací podmínku FOB s místem nalodění v Hamburku. U toho zákazníka je provedena za rok 2008 a 2009 refakturace nákladů¹. V tabulce jsou uvedeny tržby v Kč, PON v Kč, podíl celkových PON a tržeb v % a rozdíl tržeb od zákazníka za přepravné a nákladů dodavatele (společnosti AD) na přepravné včetně pojištění vyjádřený v % za rok 2008 – 2012, viz Tab. 4.5.

¹ Termínem „refakturace nákladů“ se rozumí přefakturování přepravních nákladů včetně pojištění zákazníkovi.

Společnost AD si při přefakturování nákladů zákazníkovi stanovuje hranici přírážky, která činí přibližně 15 % z přepravních nákladů včetně pojištění.

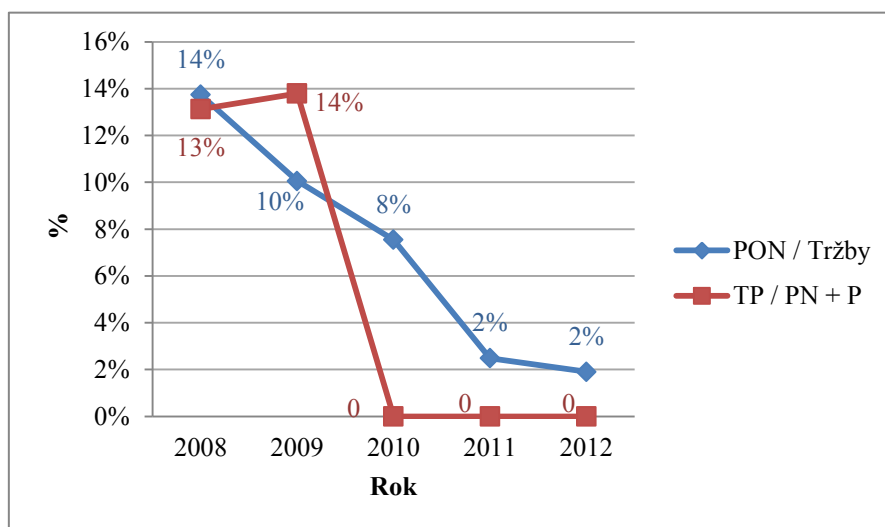
Tab. 4.5 Údaje společnosti Saudi Chemical Co.

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	64 699 307	37 467 722	80 842 385	62 917 610	134 164 785
PON (Kč)	8 892 690	3 766 646	6 100 082	1 564 315	2 552 513
PON/Tržby	14%	10%	8%	2%	2%
TP/PN+P	13%	14%	0	0	0

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.2 znázorňuje vývoj PON let 2008 – 2012. V důsledku refakturace nákladů v roce 2008 a 2009, kdy se přefakturovávaly přepravní náklady u letecké dopravy, byla cena přepravy elektrických sestavených rozbušek a neelektrických součástek započtena v ceně výrobku. Od roku 2010 je patrný pokles podílu PON a tržeb změnou letecké dopravy na silniční. Na snížení podílu PON a tržeb má vliv i pokles přepravy elektronicky sestavených seizmických (tzv. zemětřesných) rozbušek, které byly nejvíce přepravovány do roku 2009, a které jsou velice nákladné na přepravu.

Graf 4.2 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Saudi Chemical Co.



Zdroj: vlastní zpracování

4.3.2 Zákazník Blast-Tech Australia

Již z názvu společnosti vyplývá, že zákazník pochází z Austrálie. Převládajícím druhem dopravy, která přepravuje zboží od výrobce k zákazníkovi, je námořní doprava. Dodací podmínkou (viz kapitola 2.3.3) pro rok 2008 - 2009 je FOB z přístavu Freemantle a

CIF pro roky následující. U tohoto zákazníka byla rovněž provedena refakturační přepravních nákladů. V tabulce jsou zobrazeny údaje společnosti Blast-Tech Australia, viz Tab. 4.6.

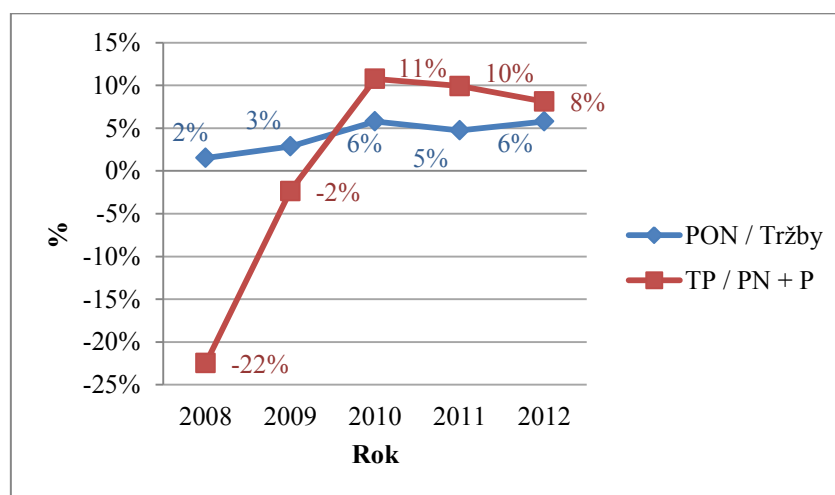
Tab. 4.6 Údaje společnosti Blast-Tech Australia

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	5 641 012	20 494 751	61 929 947	91 178 522	131 566 285
PON (Kč)	85 435	587 497	3 585 835	4 314 201	7 624 750
PON/Tržby	2%	3%	6%	5%	6%
TP/PN+P	-22%	-2%	11%	10%	8%

Zdroj: vlastní zpracování

Na Grafu 4.3 je znázorněn vývoj PON let 2008 – 2012. V letech 2008 – 2009 je možno vidět záporná procenta, což je způsobeno tím, že si zákazník zajišťoval hlavní přepravné sám. Společnost AD platila přepravu a pojištění pouze do přístavu naložení v Evropě. Od roku 2010 je tato přeprava refakturována. Hlavním rizikem při přepravě nebezpečného zboží do Austrálie bývá to, že nájezdové přístavy nechtějí akceptovat přepravu zboží 1. třídy, což je zboží vysoce nebezpečné, které může vyvolat hromadný výbuch a způsobit tím velké škody. Rizikovým místem při námořní přepravě je i trasa přes Suezský průplav, kde v Adenském zálivu hrozí pirátství či teroristické aktivity.

Graf 4.3 Vývoj přímých odbytových nákladů - zákazník Blast-Tech Australia



Zdroj: vlastní zpracování

4.3.3 Zákazník Austin Powder Company

Společnost APC má sídlo ve Spojených státech amerických. Hlavní dopravou, která převládá při přepravě zboží, je námořní doprava. Dodací podmínkou pro přepravu zboží je zvolena obchodní doložka se zkratkou FCA. U tohoto zákazníka je zajímavé to, že refakturace nákladů je prováděna společností AD jen ve výjimečném případě, který je popsán níže. Tabulka zobrazuje údaje společnosti APC za r. 2008 - 2012, viz Tab. 4.7.

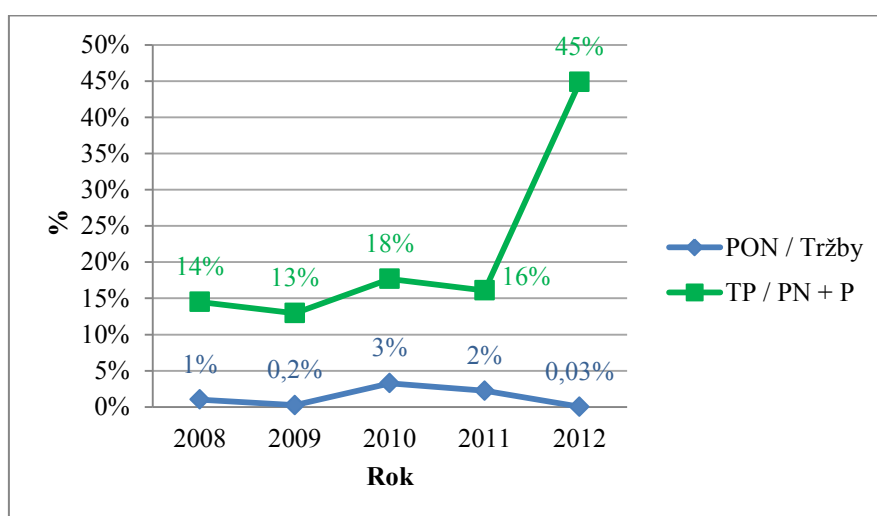
Tab. 4.7 Údaje společnosti Austin Powder Company

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	65 596 445	53 369 571	91 548 603	132 084 321	113 446 892
PON (Kč)	671 895	128 853	3 001 513	2 945 799	37 531
PON/Tržby	1%	0,2%	3%	2%	0,03%
TP/PN+P	14%	13%	18%	16%	45%

Zdroj: vlastní zpracování

Jak bylo uvedeno výše, společnost AD provádí refakturaci nákladů společnosti APC jen ve výjimečném případě a to při urgentních objednávkách např. součástek pro výrobu výbušnin, jejichž přeprava se uskutečňuje letecky. Z grafu 4.4 je patrné, že urgentní objednávky v letech 2008 – 2011 nebyly tak časté jako v roce 2012, kdy počet těchto objednávek společností APC značně stoupl.

Graf 4.4 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Austin Powder Company



Zdroj: vlastní zpracování

4.3.4 Zákazník Downer EDI Mining

Tento zákazník pochází z Austrálie. Doprava, která převažuje je taktéž námořní jako u společnosti Blast-Tech Australia a dodací podmínkou je určena obchodní doložka CIF s přístavem v Brisbane a v Sydney. Je uplatněna refakturace nákladů. V tabulce jsou uvedeny údaje za r. 2008 – 2012, viz Tab. 4.8.

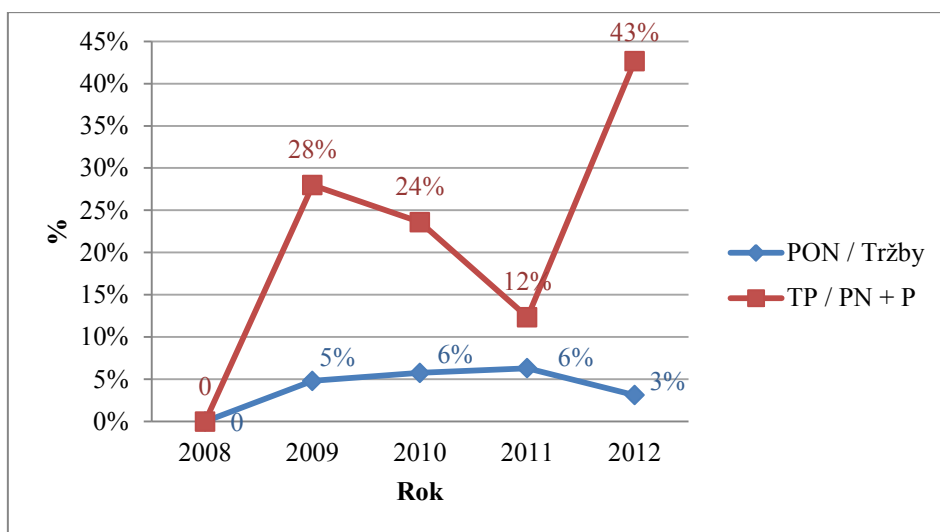
Tab. 4.8 Údaje společnosti Downer EDI Mining

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	0	25 614 614	56 049 054	66 734 619	57 080 305
PON (Kč)	0	1 228 554	3 227 415	4 204 758	1 776 439
PON/Tržby	0	5%	6%	6%	3%
TP/PN+P	0	28%	24%	12%	43%

Zdroj: vlastní zpracování

Společnost AD začala spolupracovat se společností Downer EDI Mining až v roce 2009. Podíl PON a tržeb v roce 2012 klesl v důsledku toho, že společnost AD poslala společnosti Downer EDI Mining velké množství elektronických rozbušek, jejichž cena je vysoká a přeprava není tak nákladná. V roce 2011 byl využit větší podíl kontejnerů o rozměru 20 stop, u kterých není tak vysoká cena jako u kontejnerů o rozměru 40 stop. Naopak v roce 2012 je nárůst podílu tržeb za přepravné a nákladů na přepravné zapříčiněno větším podílem 40 stopových kontejnerů na přepravě zboží, viz Graf 4.5. Rizika pro tuto společnost jsou stejná jako u společnosti Blast-Tech Australia dovážející zboží do Austrálie.

Graf 4.5 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Downer EDI Mining



Zdroj: vlastní zpracování

4.3.5 Zákazník Austin Norge AS

Austin Norge AS je norskou společností, u které převažuje silniční doprava. U tohoto zákazníka je stanovena dodací podmínka CIP. Jako u některých předešlých zákazníků je i u této společnosti použita refakturace nákladů. Tabulka 4.9 zobrazuje údaje o společnosti za r. 2008 – 2012.

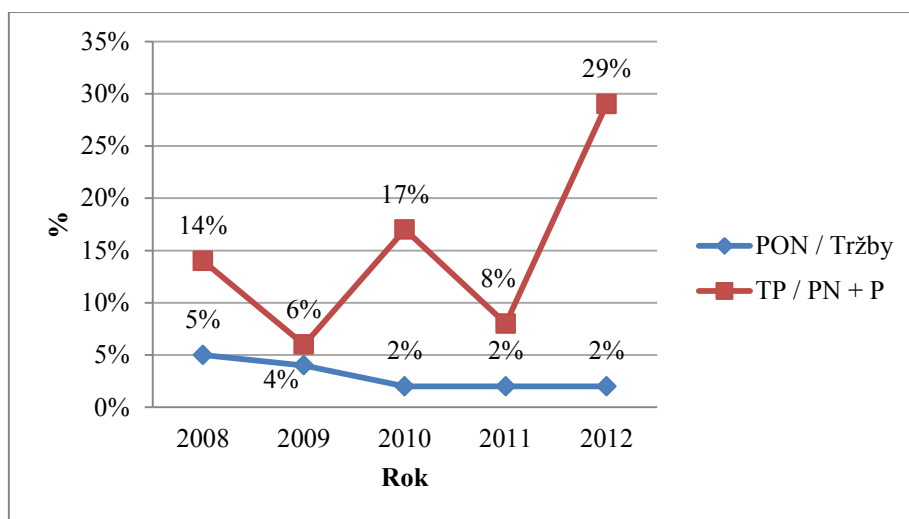
Tab. 4.9 Údaje společnosti Austin Norge AS

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	17 257 804	28 182 861	32 010 084	33 376 846	42 605 317
PON (Kč)	936 473	1 056 825	782 855	689 092	887 626
PON/Tržby	5%	4%	2%	2%	2%
TP/PN+P	14%	6%	17%	8%	29%

Zdroj: vlastní zpracování

Pomocí Grafu 4.6 je znázorněn vývoj PON, kdy tržby se postupně v jednotlivých letech zvyšují a podíl PON a tržeb se nepatrně snižuje. Je to dáno navyšováním prodeje a lepší organizací logistiky, tj. spojováním přeprav pro švédské a norské zákazníky.

Graf 4.6 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Austin Norge AS



Zdroj: vlastní zpracování

4.3.6 Zákazník Norab A. B.

Norab A. B. je jedním ze švédských zákazníků. Zboží je k němu přepravováno silniční dopravou. Dodací podmínkou je určena obchodní doložka se zkratkou CIP. U tohoto zákazníka je rovněž použito refakturování nákladů. V tabulce jsou uvedeny údaje zákazníka za r. 2008 – 2012, viz Tab. 4.10.

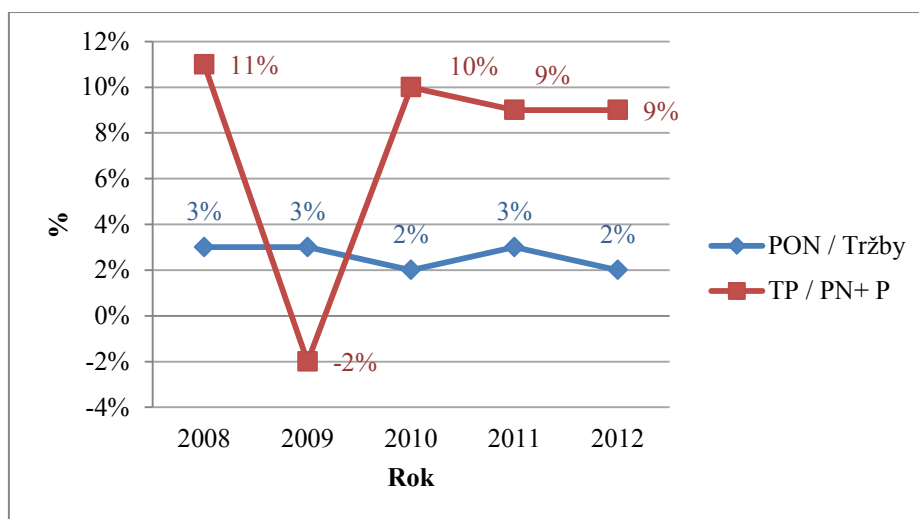
Tab. 4.10 Údaje společnosti Norab A. B.

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	11 279 509	20 464 382	23 427 517	27 099 463	38 368 985
PON (Kč)	301 963	547 867	478 754	731 903	825 343
PON/Tržby	3%	3%	2%	3%	2%
TP/PN+P	11%	-2%	10%	9%	9%

Zdroj: vlastní zpracování

Na Grafu 4.7 lze vidět, že podíl PON na tržbách je v optimální výši a nedochází k žádným výkyvům. Podíl tržeb za přepravné k nákladům na přepravné včetně pojištění klesl v roce 2009 do záporných hodnot, což bylo způsobeno zpětným dovozem reklamovaného zboží na náklady společnosti AD.

Graf 4.7 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Norab A. B.



Zdroj: vlastní zpracování

4.3.7 Zákazník Austin Star Detonator Company

Stejně jako u zákazníka APC, i Austin Star Detonator Company má sídlo ve Spojených státech amerických. Hlavní dopravou, která přepravuje zboží, je také námořní doprava. Dodací podmínka pro přepravu zboží je určena zkratkou FCA. Rovněž u této společnosti je použita refakturace nákladů jen ve výjimečném případě. Údaje o zákazníkovi jsou uvedeny v tabulce, viz Tab. 4.11.

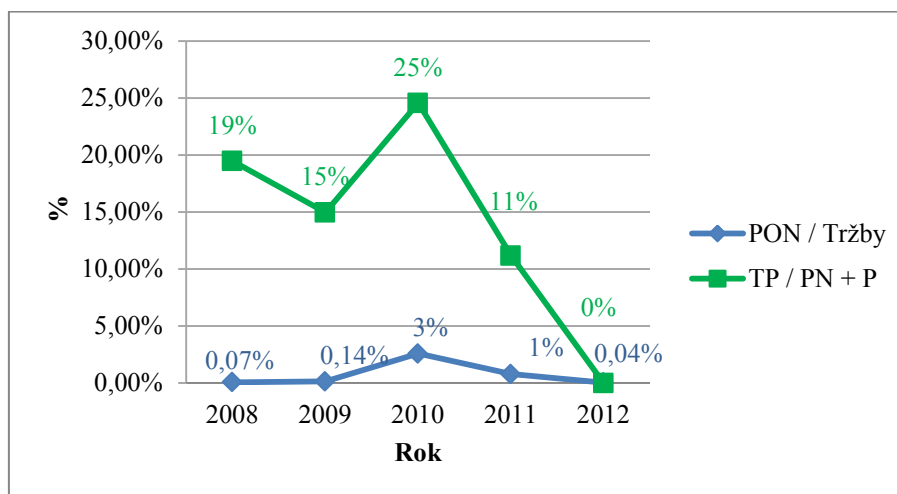
Tab. 4.11 Údaje společnosti Austin Star Detonator Company

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	146 012 398	40 104 703	67 138 450	90 928 166	33 376 941
PON (Kč)	103 842	55 704	1 738 798	710 788	13 400
PON/Tržby	0,07%	0,14%	3%	1%	0,04%
TP/PN+P	19%	15%	25%	11%	0%

Zdroj: vlastní zpracování

Jak již bylo popsáno u společnosti APC, je refakturace nákladů používána pouze u urgentních objednávek. Nejvíce těchto objednávek bylo uskutečněno v roce 2010 a poté se postupně podíl těchto urgentních objednávek snižuje, viz Graf 4.8.

Graf 4.8 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Austin Star Detonator Company



Zdroj: vlastní zpracování

4.3.8 Zákazník Jastrzebska Spolka Weglowa

Tento zákazník pochází z Polska. Převažující dopravou, která přepravuje zboží od výrobce k odběrateli, je silniční doprava. Dodací podmínka pro přepravu zboží je CIP. U tohoto polského zákazníka společnost AD refakturaci nákladů nevyužívá. V následující tabulce jsou uvedeny údaje o společnosti, viz Tab. 4.12.

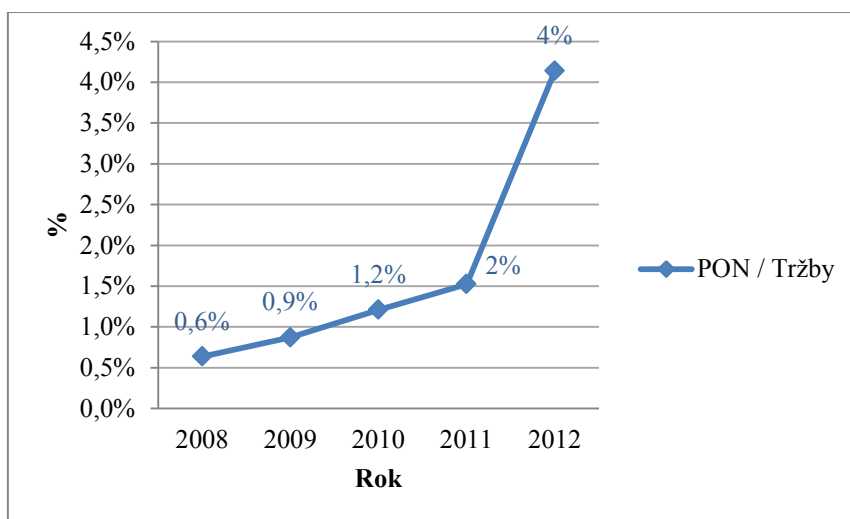
Tab. 4.12 Údaje společnosti Jastrzebska Spolka Weglowa

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	20 297 074	13 319 697	16 191 493	16 570 597	20 103 015
PON (Kč)	129 270	115 931	196 142	252 777	831 927
PON/Tržby	0,6%	0,9%	1,2%	2%	4%

Zdroj: vlastní zpracování

Na Grafu 4.9 lze vidět, že v roce 2012 vznikl nárůst podílu PON a tržeb. Do roku 2011 byla využívána malá dodávka, která přepravovala zboží ze společnosti AD do podniku v Polsku. Od roku 2012 tuto dodávku nahradilo nákladní auto dceřiné společnosti Austin Powder Servis, které vozí trhaviny z Polska do Rakouska. Z hlediska společnosti AD je to nevýhodné, protože musí zaplatit náklady na vytěžení nákladního auta, ale z hlediska celé korporace je to výhodnější.

Graf 4.9 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Jastrzebska Spolka Weglowa



Zdroj: vlastní zpracování

4.3.9 Zákazník Orica Sweden AB

Z názvu je očividné, že společnost sídlí ve Švédsku. Převládajícím druhem dopravy je doprava silniční. Pro přepravu zboží je stanovena dodací podmínka CIP. Jako u většiny zákazníků byla použita refakturace nákladů. Tabulka 4.13 zachycuje údaje této společnosti.

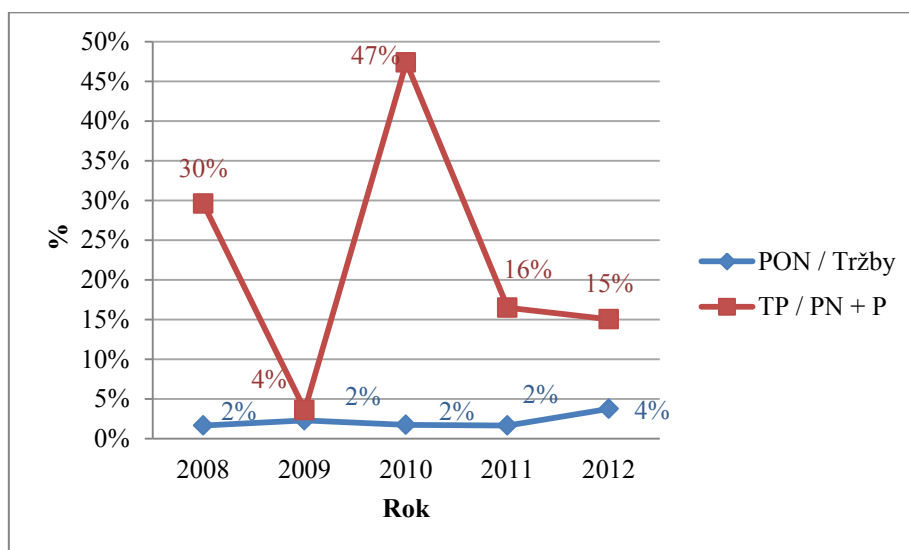
Tab. 4.13 Údaje společnosti Orica Sweden AB

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	49 351 561	33 861 048	40 435 081	35 753 684	16 684 452
PON (Kč)	810 222	775 673	694 069	589 396	624 894
PON/Tržby	2%	2%	2%	2%	4%
TP/PN+P	30%	4%	47%	16%	15%

Zdroj: vlastní zpracování

Vzhledem k poklesu tržeb v roce 2012 na 16 684 tisíc Kč se zvýšil podíl PON a tržeb o 2 %. V roce 2009 naopak poklesl podíl tržeb za přepravné a nákladů na přepravné včetně pojištění na 4 %, což zavinila zpětná přeprava reklamovaných rozbušek do společnosti AD ke kontrole, viz Graf 4.10.

Graf 4.10 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Orica Sweden AB



Zdroj: vlastní zpracování

4.3.10 Zákazník Kayaku Japan Co.

Ze jména je evidentní, že společnost má sídlo v Japonsku. Druhem dopravy, která u tohoto zákazníka převládá, je letecká doprava. K přepravě zboží je uplatněna dodací podmínka CIP. Pro tohoto zákazníka je také zvolena refakturace nákladů. Tabulka 4.14 poskytuje údaje o zákazníkovi.

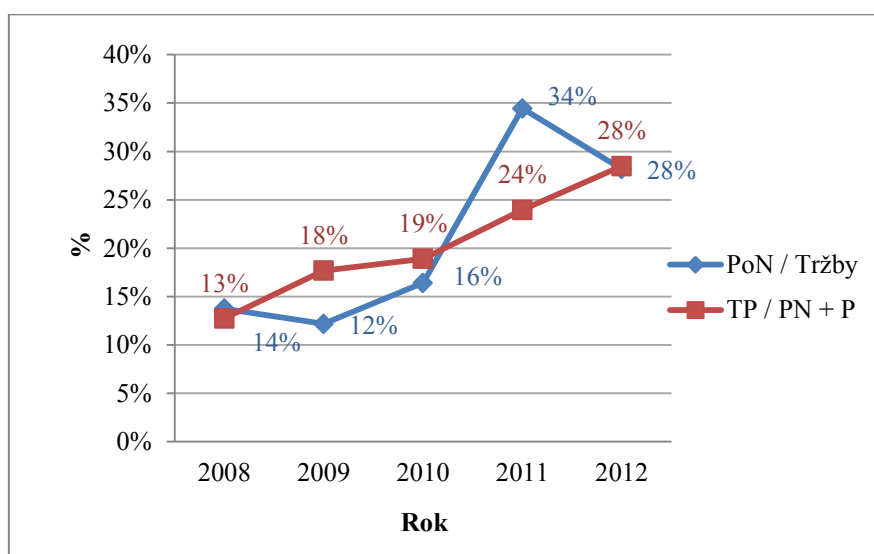
Tab. 4.13 Údaje společnosti Kayaku Japan Co.

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	13 425 132	20 342 274	34 168 842	20 555 922	14 443 174
PON (Kč)	1 846 485	2 478 192	5 606 262	7 082 136	4 070 295
PON/Tržby	14%	12%	16%	34%	28%
TP/PN+P	13%	18%	19%	24%	28%

Zdroj: vlastní zpracování

V průběhu roku 2010 došlo k rapidnímu zvýšení cen letecké dopravy, což mělo vliv na zvýšení podílu PON a tržeb v roce 2011 a následně i v roce 2012, viz Graf 4.11.

Graf 4.11 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Kayaku Japan Co.



Zdroj: vlastní zpracování

Rizikem, které brání využívat kratší trasy a ušetřit tím náklady za přepravné, je přeletové povolení přes Rusko. Je to jedna z mnoha zemí, která nechce přes svoje hranice pouštět nebezpečné zásilky, jako jsou trhaviny.

4.3.11 Zákazník Société Suisse des Explosifs

Zákazník Société Suisse des Explosifs pochází ze Švýcarska. Hlavní dopravou, která převažuje k dodání zboží, je doprava silniční. Dodací podmínkou pro přepravu je stanovena obchodní doložka CIP, která určuje, že veškeré náklady na přepravu hradí prodávající. Opět je stanovena refakturace nákladů. Údaje o zákazníkovi jsou popsány v tabulce, viz Tab. 4.14.

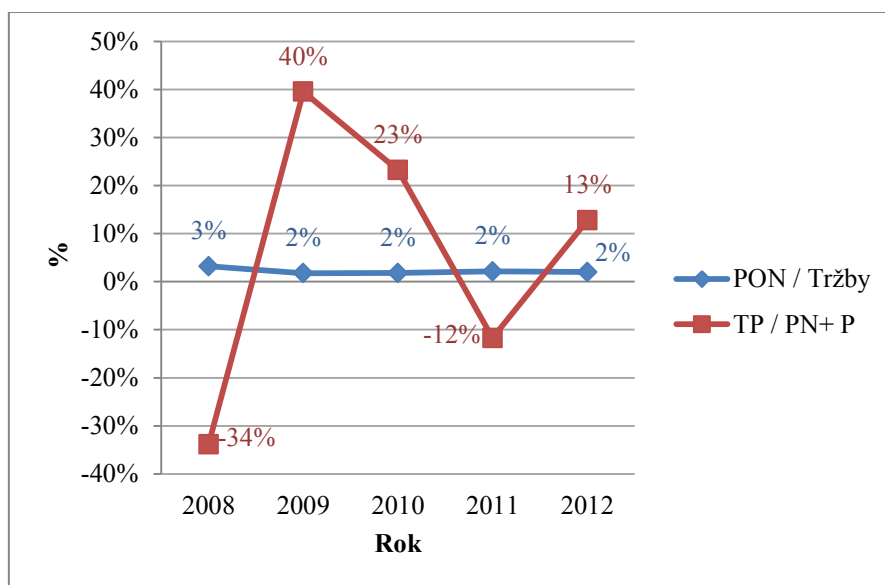
Tab. 4.14 Údaje společnosti Société Suisse des Explosifs

	2008	2009	2010	2011	2012
Tržby (Kč)	5 393 312	8 410 413	16 464 906	15 163 193	10 020 971
PON (Kč)	172 848	147 394	297 084	325 258	199 557
PON/Tržby	3%	2%	2%	2%	2%
TP/PN+P	-34%	40%	23%	-12%	13%

Zdroj: vlastní zpracování

Na Grafu 4.12 lze vidět rovnoměrný podíl přímých odbytových nákladů k tržbám. U podílu tržeb za přepravné a přepravním nákladům včetně pojištění je v roce 2008 záporná hodnota, což je dáno tím, že společnost AD nestihla dodat celou objednávku zážehovek² ve stanoveném termínu ale jen část. Přeprava za zbylou část, která byla dodána později, byla hrazena společností AD. Stejný případ je v roce 2011, kdy podnik místo zážehovek nestihl dodat elektrické sestavené a neelektrické sestavené rozbušky.

Graf 4.12 Vývoj přímých odbytových nákladů – zákazník Société Suisse des Explosifs



Zdroj: vlastní zpracování

² Termínem „zážehovka“ se rozumí laborovaná rozbuška bez součástí na zapálení (tzv. palníků)

4.4 Shrnutí a doporučení

V dnešní době je pro každý exportně orientovaný podnik velmi důležité znát strukturu svých nákladů a trend jejich vývoje. V rámci analýzy přímých odbytových nákladů je podstatné, aby si každý podnikatelský subjekt uvědomil rizika, která mohou významně ovlivnit jeho úspěch a prodej zboží na trzích po celém světě.

Společnost AD eviduje náklady v informačním systému IFS, v němž jsou uvedeny veškeré syntetické a analytické účty. Jednotlivé analytické účty jsou členěny dle potřeb společnosti.

Odbytové náklady jsou členěny z kalkulačního hlediska. Pro analýzu významnosti odbytových nákladů byla použita metoda ABC a bylo zjištěno, které nákladové položky jsou pro společnost nejvýznamnější. Již na základě této metody lze podotknout, že výše přepravních nákladů nejvíce ovlivňuje výši celkových odbytových nákladů. Je to zapříčiněno především tím, že společnost vyrábí rozbušky, které jsou nebezpečné, a proto velmi náročné na přepravu.

U vybraných zákazníků byly definovány hlavní parametry mající vliv na strukturu PON. Byl zpracován vývoj podílu PON k realizovaným tržbám a vývoj podílu tržeb za přepravné k nákladům na přepravné včetně pojištění v letech 2008 - 2012. V případě nerovnoměrného vývoje byly provedeny komentáře a naznačeny možnosti vzniku rizik u některých zákazníků. U klíčových zákazníků byly výsledky zpracovány graficky. Na základě analýzy trendů a vysvětlení odchylek vývoje PON budou společností AD přijata opatření v oblasti stanovení cen pro jednotlivé zákazníky v následujících letech.

Rozvojem exportních aktivit mimo Evropu narůstá míra rizik vznikajících při námořní a letecké dopravě zboží. Znamená to, že kapitáni lodí či letadel odmítnou převzít nebezpečné zboží na svou palubu a ručit za něj. Možností jak toto riziko snížit je nahradit balení rozbušek 1.1B balením 1.4B nebo 1.4S. Balení 1.1B totiž může při neopatrné manipulaci způsobit hromadný výbuch a proto je bezpečnější balení 1.4B, u kterého nastává postupná iniciace (vyvolání) výbuchu nebo balení 1.4S kde jsou rozbušky baleny samostatně a nedochází tím k přenosu. Dalším snížením rizika je vyloučení dopravy zboží do teritorií, kde probíhají hromadné veřejné akce.

Pro možnosti snížení PON ve společnosti AD je vhodné, aby byla analýza prováděna minimálně dvakrát ročně. Pro účely efektivního vyhodnocování je zapotřebí vypracovat sestavu, která by se automaticky generovala v informačním systému.

5 ZÁVĚR

Předmětem bakalářské práce byla Analýza přímých odbytových nákladů společnosti Austin Detonator, s. r. o. Cílem práce bylo provést analýzu významnosti a vývoje přímých odbytových nákladů v podmínkách společnosti Austin Detonator, s. r. o.

Teoretická část byla zaměřena na charakteristiku nákladů. Byly uvedeny teoretické principy pojetí nákladů z různých hledisek a členění nákladů. Dále byla definována odbytová činnost a s ní spojené i odbytové náklady, doprava a dodací podmínky. Pro potřeby analýzy významnosti odbytových nákladů byla popsána metoda ABC.

V praktické části byla představena společnost Austin Detonator, s. r. o. Byly uvedeny základní údaje o společnosti, její historie, strategie či ekonomické ukazatele společnosti. V klasifikaci odbytových nákladů ve společnosti byla popsána evidence nákladů a pro analýzu významnosti odbytových nákladů byla využita metoda ABC.

Pro analýzu přímých odbytových nákladů bylo nejprve provedeno vymezení přímých odbytových nákladů a výběr zákazníků, u kterých byla proveden rozbor. Poté pomocí tabulek a grafů byla vypracována analýza přímých odbytových nákladů za r. 2008 – 2012 u vybraných zákazníků.

Výsledky bakalářské práce budou poskytnuty společnosti Austin Detonator, s. r. o. k dalšímu využití.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knižní zdroje

- [1] DLUHOŠOVÁ, Dana, Jarmila MRUZKOVÁ a Iveta RATMANOVÁ. *Teorie nákladů a kalkulace*. 1. vyd. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, 1997. 83 s. ISBN 80-7078-444-X.
- [2] DRAHOTSKÝ, Ivan a Bohumil ŘEZNÍČEK. *Logistika: procesy a jejich řízení*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2003. 334 s. ISBN 80-7226-521-0.
- [3] KRÁL, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. 2. vyd. Praha: Management Press, 2006. 622 s. ISBN 80-7261-141-0.
- [4] MACUROVÁ, Pavla a Naděžda KLABUSAYOVÁ. *Logistika I*. 1. vyd. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, 2007. 118 s. ISBN 978-80-248-1419-3.
- [5] MIKULEC, Petr, Magda POLÁŠKOVÁ, Lucie RUDLOVÁ a Jiří SVOBODA. *Logistika: sbírka příkladů: studijní pomůcka pro distanční studium*. 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2005. 114 s. ISBN 80-7318-340-4.
- [6] POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada Publishing, 2009. 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.
- [7] SYNEK, Miloslav, Eva KISLINGEROVÁ a kol. *Podniková ekonomika*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 528 s. ISBN 978-80-7400-336-3.
- [8] SYNEK, Miloslav a kol. *Manažerská ekonomika*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2007. 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

- [9] TOMEK, Gustav a Věra VÁVROVÁ. *Řízení výroby a nákupu*. 1. Vyd. Praha: Grada Publishing, 2007. 384 s. ISBN 978-80-247-1479-0.
- [10] VOZŇÁKOVÁ, Iveta, Kamila JANOVSÁ, Martin MYNÁŘ a Andrea SIKOROVÁ. *Ekonomika podniku*. 1. vyd. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, 2008. 128 s. ISBN 978-80-248-1760-6.

Elektronické zdroje

- [11] Incoterms[®] 2010. *Incoterms2010.cz* [online]. [cit. 2013-04-08]. Dostupné z: <https://sites.google.com/site/iccincoterms2010/incoterms-2010>
- [12] Justice. *Výpis z obchodního rejstříku: Austin Detonator, s. r. o.* *Justice.cz* [online]. [cit. 2013-04-26]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a328174&typ=actual&klic=woecfm>
- [13] Profil firmy. *Austin.cz* [online]. [cit. 2013-04-04]. Dostupné z: <http://www.austin.cz/?path=cz%2Fprofil%2Fmain>

Vnitropodnikové zdroje

Interní zdroje společnosti Austin Detonator, s. r. o.
Výroční zpráva Austin Detonator, s. r. o. 2011

SEZNAM ZKRATEK

AD	Austin Detonator, s. r. o.
APC	Austin Powder Company
CIF	Cost, Insurance and Freight
CIP	Carriage and Insurance Paid to
CPT	Carriage Paid to
ČSN	Česká technická norma
EMS	Environmental Management System (systém environmentálního řízení)
EN	Evropská norma
ES	Evropské společenství
EXW	Ex Works
FCA	Free Carrier
FOB	Free On Board
IFS	informační systém společnosti IFS
ISO	International Organization for Standardization
OHSAS	Occupational Health and Safety Advisory Services (systém managementu bezpečnosti a ochrany zdraví při práci)
PON	přímý odbytový náklad
r.	rok
REACH	Registrace, Evaluace a Autorizace Chemických látek
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
QMS	Quality Management System (systém řízení kvality)

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

Ve Valašském Meziříčí dne 10. 5. 2013

Kristýna Dupková
.....
jméno a příjmení studenta

SEZNAM PŘÍLOH

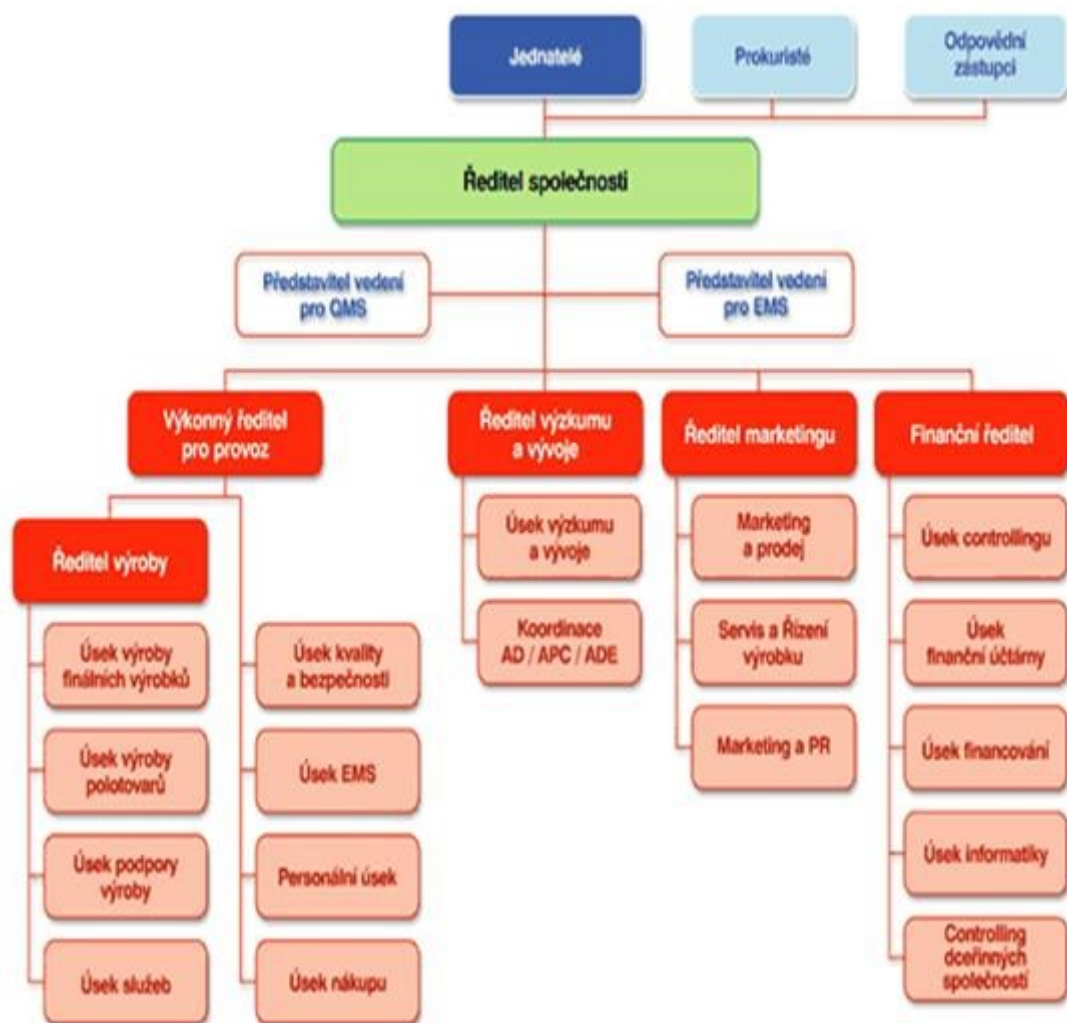
Příloha č. 1 Organizační struktura společnosti

Příloha č. 2 Odbytové náklady za rok 2012

Příloha č. 3 Podklady k ABC analýze

Příloha č. 1

Organizační struktura společnosti



Příloha č. 2

Odbytové náklady za rok 2012

Číslo	Součtová (nákladová) položka	Analytický účet	Název analytického účtu	Kč
	Cestovné	512011	Tuzemské cestovné do limitu - stravné	
		512012	Tuzemské cestovné do limitu - cestovné	
		512013	Tuzemské cestovné do limitu - nocležné	
		512014	Tuzemské cestovné do limitu - náhrady za vlastní v	
		512015	Tuzemské cestovné do limitu - ostatní	
		512021	Zahraniční cestovné do limitu - stravné	
		512022	Zahraniční cestovné do limitu - cestovné	
		512023	Zahraniční cestovné do limitu - nocležné	
		512025	Zahraniční cestovné do limitu - ostatní	
		512809	Jiné nedaňové náklady na cestovné	
1	Cestovné Součet			2 705 258
	Daně (Administrativní poplatky)	538001	Spotřeba kolků	
		538002	Správní, arbitrážní, soudní a podobné poplatky	
		538011	Poplatky za přihlášení vynálezů, za udržování patentu	
2	Daně (Administrativní poplatky) Součet			87 518
	Doprava nákladní	501052	PHM k nákladním vozidlům	
		511015	Opravy nákladních vozidel	
		511017	Opravy manipulačních vozíků	
		511037	Opravy manipulačních vozíků mimo servisní plán	
		518023	Dopravní služby	
		518024	Přeprava - mezistředisková	
		538039	Dálniční známky a poplatky	
3	Doprava nákladní Součet			2 284 652
	Doprava osobní	501051	PHM k osobním dopravním prostředkům	
		501064	Materiál na opravy a udržování osobních vozidel	
		511014	Opravy osobních vozidel	
		511034	Opravy osobních vozidel mimo servisní plán	
4	Doprava osobní Součet			464 173
	Drobný majetek	501030	Drobný hmotný majetek do 1 000,- Kč za kus	
5	Drobný majetek Součet			18 645
	Ekologie	518084	Ekologie - zneškodňování odpadů	
6	Ekologie Součet			955
	Elektrická energie	502001	Elektrická energie - fixní	
		502021	Elektrická energie - z přefakturace	
7	Elektrická energie Součet			267 339
	Informační systém	501035	MATERIÁL NA PROVOZ VÝPOČETNÍ TECHNIKY	
		501068	Materiál na opravy a udržování výpočetní techniky	
8	Informační systém Součet			30 398
	Kancelářské potřeby	501081	Kancelářské potřeby	
		501082	Časopisy a knihy	
		501083	KANCELÁŘSKÉ POTŘEBY	
		501084	Tiskopisy pro výrobu	
9	Kancelářské potřeby Součet			96 957

	Mzdy a náhrady	521100	Základní režijní mzdy a doplatky DR	
		521101	Základní režijní mzdy a doplatky THP	
		521205	Incentives vyplacené DR	
		521206	Náhrady rež. dělníků	
		521207	Doplatky a příplatky rež. dělníků	
		521208	Osobní ohodnocení režijních dělníků	
		521209	Prémie a odměny režijních dělníků	
		521214	Náhrady THP	
		521215	Osobní ohodnocení THP	
		521216	Prémie THP	
		521217	Doplatky a příplatky THP	
		521219	Incentives vyplacené THP	
		521231	Prémie nevyplacené THP	
		521239	Incentives - rozpuštění tvorby THP	
		521241	Úrazové pojištění - DR	
		521242	Úrazové pojištění - THP	
		521304	Náhrada za nemoc - DR	
		521314	Náhrada za nemoc - THP	
		524001	Sociální pojištění rež. děl. - odvod organizace	
		524002	Zdravotní pojištění rež. děl. - odvod organizace	
		524011	Sociální pojištění THP - odvod organizace	
		524012	Zdravotní pojištění THP - odvod organizace	
		524811	Pojištění z tvorby incentive THP	
		524819	Pojištění z čerpání incentive THP	
		527215	Penzijní připojištění Komerční Banka - THP	
		527242	Penzijní připojištění Komerční Banka - DR	
		528041	Pracovní výročí a jubilea THP	
		554895	Rezerva na nečerpanou dovolenou - režijní	
		781019	Incentive - vyplacené pojištění - THP	
		781219	Incentive - vyplacené pojištění THP	
10	Mzdy a náhrady Součet			18 633 631
	Nájemné	518012	Nájemné - pronájem bytů	
		518017	Nájemné	
11	Nájemné Součet			918 909
	Náklady na jakost	518093	Expertizy, zkoušky, měření, revize	
		518096	Služby k odstranění vad a nekvality	
12	Náklady na jakost Součet			278 461
	Nářadí	501046	NÁŘADÍ (do 40000) - nákup - PŘÍMÁ SPOTŘEBA	
13	Nářadí Součet			26 142
	Ochranné pomůcky	501037	OCHRANNÉ POMŮCKY	
		501038	Materiál na bezpečnost a ochranu zdraví	
14	Ochranné pomůcky Součet			182 437

	Odpisy	551002	Odpisy budov a hal	
		551003	Odpisy staveb	
		551012	Odpisy pracovních strojů a zařízení	
		551013	Odpisy přístrojů a zvláštních technických zařízení	
		551014	Odpisy dopravních prostředků	
		551018	Výpočetní technika	
		551019	Odpisy ostatního dlouhodobého hmotného majetku	
		551021	Energetické a hnací stroje (5 001,- až 40 000,-)	
		551022	Pracovní stroje a zařízení (5 001,- až 40 000,-)	
		551023	Přístroje a zvláštní technické zařízení	
		551024	Dopravní prostředky (5 001,- až 40 000,-)	
		551025	Odpisy inventáře (5 001,- až 40 000,-)	
		551028	Výpočetní technika	
		551029	Odpisy ostatního drobného dlouhodobého hmot. majetku	
		551062	Software (15 001,- až 60 000,-)	
		551252	Odpisy k softwaru (nad 60 000,-)	
		789075	GAAP - LEASING ODPISY	
15	Odpisy Součet			1 529 341
	Opravy a udržování	501060	Materiál na opravy a udržování budov a staveb	
		501062	Materiál na opravy a udržování pracov. strojů a zařízení	
		511010	Opravy budov a staveb	
		511012	Opravy pracovních strojů a zařízení	
		511019	Opravy ostatního majetku	
16	Opravy a udržování Součet			38 397
	Ostatní	518048	Expediční služby	
		518098	Ostatní služby	
		518899	Ostatní služby a příspěvky nedaňové	
		544001	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	
		548099	Zaokrouhlování faktur a plateb	
17	Ostatní odbytové náklady Součet			2 125 744
	Ostatní materiál	501096	ČISTÍCÍ A ÚKLIDOVÉ PROSTŘEDKY	
		501098	Ostatní režijní materiál - přímá spotřeba	
		613650	Změna stavů výrobků - výdej do režie	
18	Ostatní materiál Součet			67 152
	Ostatní náklady	518152	Ostatní náklady - např. náklady vykládky a nakládky	
19	Ostatní náklady Součet			196 547
	Ostraha a údržba areálu	518051	Ostraha areálu podniku	
		518052	Ostraha vozidel GPS	
20	Ostraha a údržba areálu Součet			89 456
	Pojištění	548022	Povinné ručení - externí	
		548023	Havarijní pojištění - externí	
		548028	Pojištění právní ochrany řidičů	
		548029	Pojištění ostatní (cestovní, silniční dopravce)	
		548924	Zákonné pojištění odpovědnosti - Kooperativa - interní	
		548925	Pojištění průmyslových a strojních rizik - interní	
21	Pojištění Součet			187 669
	Pojištění přepravy výrobků	548111	Elektrické sestavené	
		548121	Neelektrické sestavené	
		548151	Ostatní výrobky	
		548161	Elektronické sestavené	
		548171	Detonační trubičky	
22	Pojištění přepravy výrobků Součet			972 140

	Propagace	501085	Předměty k propagaci a reklamě	
		518058	Polygrafické služby - propagační povahy	
		518072	Inzerce	
		518074	Propagační akce (podpora prodeje výrobku)	
		518075	Náklady na akviziční a veletržní činnost	
		518076	Konference (marketingu, prodeje)	
		518077	Členské příspěvky	
		518078	Sponzoring	
23	Propagace Součet			2 799 180
	Provize za prodej zboží	518117	Elektrické sestavené	
		518127	Neelektrické sestavené	
		518147	Elektronické sestavené	
24	Provize za prodej zboží Součet			4 116 475
	Provozní materiál	501006	VRATNÉ OBALY - sklad	
		501008	Přímý materiál na výrobu - přímá spotřeba	
		501010	Materiál na vzorky, zkoušky (zavádění výroby)	
		501132	MAT REŽIE - Výrobní Pomocné dílny	
		501182	MAT REŽIE - Balení, kartony	
		501183	MAT REŽIE - Balení ostatní	
25	Provozní materiál Součet			1 414 777
	Právní a poradenské služby	518065	Projektové dokumentace (studie)	
		518090	Celní poradenství	
		518091	Poradenská služba (ekonomická, právní)	
		518099	Jazykové překlady	
26	Právní a poradenské služby Součet			390 521
	Přepravné za zboží	518112	Elektrické sestavené	
		518122	Neelektrické sestavené	
		518162	Elektronické sestavené	
		518172	Detonační trubičky	
27	Přepravné za zboží Součet			28 963 877
	Péče o zaměstnance	527012	Výdaje na závodní preventivní péči	
28	Péče o zaměstnance Součet			1 753
	Reprezentace	513801	Dary neuznatelné	
		513802	Pohoštění	
		513803	Služby pro reprezentaci	
		543801	Dary uznané podle zákona o dani z příjmu	
		543802	Neuznané dary do 2 000,- Kč	
		543803	Neuznané dary nad 2 000,- Kč	
29	Reprezentace Součet			2 060 333
	Spoje	518054	Výkony spojů - poštovní, poplatky	
		518055	Výkony spojů - hovorné, telefony	
30	Spoje Součet			687 760
	Stravování	528026	BALENÁ VODA	
31	Stravování Součet			602
	Tepelná energie	502004	Tepelná energie - fixní	
32	Tepelná energie Součet			314 387
	Voda	502003	Voda - fixní	
33	Voda Součet			6 375
	Vzdělávání	518031	Konference školicí (vzdělávání, personální rozvoj)	
		527032	Školení soft dovedností	
		527033	Školení jazyková	
		527034	Školení odborná	
34	Vzdělávání Součet			233 168
	Celkový součet odbytových nákladů			72 191 129

Příloha č. 3

Podklady k ABC analýze

Číslo součtové položky	Výše odbytových nákladů (Kč)	Výše odbytových nákladů kumulativní	Kumulativní % z celkových nákladů	Klasifikace
27	28 963 877	28 963 877	40,121	A
10	18 633 631	47 597 508	65,933	
24	4 116 475	51 713 983	71,635	
23	2 799 180	54 513 163	75,512	
1	2 705 258	57 218 421	79,260	
3	2 284 652	59 503 073	82,424	
17	2 125 744	61 628 817	85,369	
29	2 060 333	63 689 150	88,223	B
15	1 529 341	65 218 491	90,341	
25	1 414 777	66 633 268	92,301	
22	972 140	67 605 408	93,648	
11	918 909	68 524 317	94,921	
30	687 760	69 212 077	95,873	
4	464 173	69 676 250	96,516	
26	390 521	70 066 771	97,057	
32	314 387	70 381 158	97,493	
12	278 461	70 659 619	97,879	
7	267 339	70 926 958	98,249	C
34	233 168	71 160 126	98,572	
19	196 547	71 356 673	98,844	
21	187 669	71 544 342	99,104	
14	182 437	71 726 779	99,357	
9	96 957	71 823 736	99,491	
20	89 456	71 913 192	99,615	
2	87 518	72 000 710	99,736	
18	67 152	72 067 862	99,829	
16	38 397	72 106 259	99,882	
8	30 398	72 136 657	99,925	
13	26 142	72 162 799	99,961	
5	18 645	72 181 444	99,987	
33	6 375	72 187 819	99,995	
28	1 753	72 189 572	99,998	
6	955	72 190 527	99,999	
31	602	72 191 129	100,000	
Celkem	72 191 129			